

LES
SURETÉS RÉELLES
DU TRÉSOR

GARANTISSANT LE

Recouvrement des Contributions Indirectes

PRIVILÈGE, CAUTIONNEMENT COLLECTIF, ETC...

Thèse pour le Doctorat
soutenue devant la Faculté de Droit de Paris
le 2 juin 1930, à 14 heures

PAR

RENÉ BLONDEAU

COMMISSION DE LA THÈSE :

M. ALLIX, *président.*
MM. MAUNIER, *professeur.*
PIROU, *professeur.*

POITIERS
LIBRAIRIE ADMINISTRATIVE P. OUDIN

1930



Digitized by the Internet Archive
in 2026

LES
SURETÉS RÉELLES
DU TRÉSOR

LES
SURETÉS RÉELLES
DU TRÉSOR

GARANTISSANT LE

Recouvrement des Contributions Indirectes

PRIVILÈGE, CAUTIONNEMENT COLLECTIF, ETC...

Thèse pour le Doctorat

soutenue devant la Faculté de Droit de Paris

le 2 juin 1930, à 14 heures

PAR

RENÉ BLONDEAU

COMMISSION DE LA THÈSE :

M. ALLIX, *président.*

MM. MAUNIER, *professeur.*

PIROU, *professeur.*

POITIERS

LIBRAIRIE ADMINISTRATIVE P. OUDIN

1930



La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

INTRODUCTION

De foi fi, de pleige plaid, de gage confort.
D'argent comptant, paix et accord.

LOYSEL.

Justification des garanties spéciales accordées au Trésor. — La double préoccupation d'alléger la Trésorerie, et d'assurer l'équilibre budgétaire, devait amener naturellement le Fisc à accélérer autant que possible la rentrée des impôts, à exiger « argent comptant », et à garantir le recouvrement par certaines sûretés juridiques : mais il est à redouter que l'Etat ne profite de sa double qualité de créancier et de législateur pour s'attribuer la part du lion. La formule démocratique, dont le facteur essentiel est certainement la discussion et l'approbation des dispositions fiscales par les représentants des contribuables, présente sans aucun doute une sérieuse garantie constitutionnelle, mais la crainte reste quand même fondée.

En se plaçant plus particulièrement sur le terrain des Contributions indirectes, il ne manque pas de raisons d'attribuer au Trésor des droits spéciaux. Ces raisons, il ne faut pas les chercher dans les principes généraux du droit civil, mais dans les contingences spéciales du droit fiscal ; c'est pourquoi le législateur a décrété que « le privilège, à raison des droits du Trésor public, et l'ordre dans lequel il s'exerce, sont réglés par les lois qui les concernent ». (Article 2098 du Code civil.)

Pour justifier les privilèges de l'article 2101 du Code

civil, on a coutume de dire que ce sont là des créances qui, vu leur faible montant, ne sauraient compromettre sérieusement des droits des autres créanciers, et que les sentiments d'humanité obligent à faire passer en première ligne : il est bien évident que ces arguments ne peuvent être invoqués en matière de Contributions indirectes ; les droits se chiffrent souvent à des sommes considérables, leur inscription en première ligne risque d'évincer nombre de créanciers.

La première justification de ces garanties, c'est la justification de l'impôt lui-même : son but. Assurer la rentrée des impôts, c'est assurer le fonctionnement des services publics ; faire passer les créances fiscales avant les créances ordinaires, c'est faire passer l'intérêt général avant l'intérêt particulier.

Il ne faut pas oublier non plus que l'Etat a des raisons malheureusement trop fondées de faire « fi de la foi » des contribuables ; la tentation de fraude est grande parmi les redevables, c'est là un facteur d'ordre psychologique avec lequel il faut compter. Combien de personnes d'une honnêteté scrupuleuse dans leurs rapports privés et commerciaux, sont-elles beaucoup moins intègres quand l'intérêt du fisc est en jeu ? La fraude prend des formes extrêmement variées : fausses déclarations, dissimulations, contrats simulés, tant en vue de réduire ou d'éluder les droits exigibles que d'amoindrir fictivement le patrimoine du redevable poursuivi par la Régie. Les garanties spéciales du Trésor sont des armes précieuses pour lutter contre ces abus et assurer le recouvrement tant des droits eux-mêmes que des pénalités souvent fort lourdes qui sanctionnent les infractions.

En matière de contributions indirectes, les crédits importants consentis aux redevables, rendent tout particulièrement nécessaires les sûretés qui garantissent le recouvrement.

Le poids et l'incidence de ces impôts obligent la Régie à n'en pas exiger le paiement immédiat.

Chaque fois qu'un impôt très lourd est institué, l'Etat est amené à accorder des délais de paiement aux assujettis, et à envisager la question des garanties qui est, peut-on dire, le corollaire du crédit. La contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre en est un exemple récent ; étant donné le poids de cet impôt, on a dû étendre aux immeubles le privilège mobilier ordinaire et, dans certains cas, le Trésor s'est fait remettre des titres en gage par les redevables.

Pour les contributions indirectes, le crédit s'impose d'autant plus que ce sont en principe des droits de consommation qui, dans l'esprit du législateur, ne doivent pas rester définitivement à la charge de celui qui les acquitte. Si tout un mécanisme de crédit n'avait été institué, certains commerçants seraient obligés de faire des avances de fonds considérables, qu'ils ne récupéreraient souvent que fort longtemps après, lors du paiement du prix de la marchandise vendue.

Les droits du Trésor sont d'ailleurs fort anciens, et on ne peut guère espérer, en nos temps de fiscalité à outrance, qu'ils soient supprimés ou atténués de sitôt.

Historique. — Chez les Romains, les biens des débiteurs de l'impôt et ceux des comptables du Trésor étaient frappés d'une hypothèque légale, qui était générale et reposait aussi bien sur les meubles que sur les immeubles.

Ce système assez draconien s'est perfectionné peu à peu sous la féodalité. On assiste à cette époque à une évolution lente vers le régime des aides tel qu'il existera lors de la Révolution : le droit du Trésor se réduit à l'état de simple privilège qui ne s'exerce que sur les meubles et se trouve primé par certains créanciers, notamment par le bailleur d'immeuble pour 3 quartiers

de loyer. Le droit de préférence du propriétaire, qui avait été la source de nombreux abus, fut réduit à 2 quartiers par l'article 6 de la déclaration du 1^{er} mars 1656.

La grande ordonnance « du fait des Aides » de juin 1680 consacre l'état de choses antérieur en ce qui concerne le privilège (Titre VIII, § 14).

Outre le privilège mobilier, une hypothèque judiciaire était accordée au Trésor sur les immeubles, quand un jugement avait été rendu par le Tribunal d'élection ou par la Cour des Aides. (*Id.*, titre VIII, § 19.)

Les grandes règles qui régissent les Aides ont été a peu près entièrement reprises par le décret du 1^{er} germinal an XIII après la suppression de ces impôts sous la Révolution. Depuis, bien peu de modifications sont intervenues dans les grandes lignes de la législation.

Plan. — En dépit de l'adage : *Plus est cautionis in re quam in persona*, les sûretés personnelles sont peut-être les plus fréquentes en matière de contributions indirectes ; bien que le cautionnement soit souvent une source de longs procès, et ne comporte pas toujours une réalisation rapide, l'Administration s'en contente parce qu'il se plie plus facilement aux besoins du commerce et que l'importance des crédits à couvrir oblige à tenir largement ouvert le champ des garanties. Les sûretés réelles présentent quand même un grand intérêt, et l'abondance de la jurisprudence en la matière est un indice caractéristique de l'utilité que la Régie en tire.

Il ne sera traité ici que des sûretés réelles qui garantissent le recouvrement proprement dit, tant des droits que de leurs accessoires (amendes, décimes, frais), à l'exclusion des garanties prises sur les biens des comptables, qui sont régies par des textes généraux ne présentant rien de bien particulier aux contributions indirectes et qui ne touchent que de loin à la question du recouvrement.

L'étude comprendra quatre titres :

TITRE I. — *Privilèges.*

TITRE II. — *Hypothèques.*

TITRE III. — *Gage cautionnement.*

TITRE IV. — *Influences de certaines situations juridiques sur les garanties du Trésor.*

Bibliographie. — Au point de vue bibliographique, à part ce qui peut être trouvé dans les traités généraux de droit civil ou de droit fiscal, il semble bien qu'il n'y ait que le *Traité du Privilège des Contributions indirectes* de Sébastien : cet ouvrage déjà ancien n'est d'ailleurs consacré qu'à l'étude du privilège.

LES SURETÉS RÉELLES DU TRÉSOR

TITRE PREMIER

Privilèges.

CHAPITRE PREMIER

SOURCES LÉGISLATIVES.

L'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII. — L'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII dispose :

« La Régie aura privilège et préférence à tous les créanciers sur les meubles et effets mobiliers des comptables pour leurs débets, et sur ceux des redevables pour les droits, à l'exception des frais de justice, de ce qui sera dû pour 6 mois de loyer seulement et sauf aussi la revendication dûment formée par les propriétaires des marchandises en nature qui sont encore sous balle et sous corde. »

Le décret de germinal était inconstitutionnel. — Il est à remarquer d'abord que le décret de germinal était inconstitutionnel comme n'ayant pas été ratifié par le Corps législatif. Mais d'après une jurisprudence constante de la Cour de cassation, les décrets de l'Empire publiés au *Bulletin des Lois* ont force législative s'ils n'ont pas été annulés comme anticonstitutionnels par le Sénat conservateur. Le décret de germinal remplit ces conditions de validité, et s'il y avait quelques doutes à ce sujet, les nombreuses lois postérieures qui s'y réfèrent pourraient en valoir confirmation.

L'article 47 est-il encore en vigueur ? — L'article 47 du décret de germinal n'est que la reproduction de l'article 22, titre XIII, de la loi du 6-22 août 1791 relatif aux Douanes, ce texte est-il encore en vigueur ?

La question est maintenant tranchée par l'affirmative, mais on a soutenu que cette disposition avait été abrogée par la loi du 5 septembre 1807, et cette thèse a été admise un moment par la Cour suprême.

Voici dans quelles circonstances la question s'est présentée devant la Cour de cassation : un débitant de boissons était poursuivi par la Régie pour le montant du droit de détail, par le propriétaire, pour plus de 6 mois de loyer, et enfin pour les frais de procédure de distribution. Le règlement provisoire avait colloqué en premier rang les frais de justice, en deuxième rang le propriétaire pour 6 mois de loyer seulement et au troisième rang la Régie, par application de l'article 47 du décret de germinal. L'affaire fut portée devant le tribunal civil de Poitiers, le propriétaire prétendant qu'étant donnée la médiocrité des deniers à distribuer à moins de le colloquer avant la Régie pour le tout, on lui ferait supporter en fait les frais de poursuite et de distribution, ce qui est contraire à l'article 662 du Code de procédure civile. Le tribunal accueillit favorablement ces prétentions par un jugement en date du 12 mars 1832, qui colloqua d'abord le propriétaire pour le tout, ensuite les frais de poursuite de la distribution et enfin la Régie.

L'Administration s'est pourvue en cassation contre ce jugement, en soutenant que l'article 662 du Code de procédure civile est une loi générale, de droit commun, qui ne peut faire obstacle à l'application de l'article 47 du décret de germinal, attendu que le privilège du Trésor public est régi par des lois spéciales (alinéa 1^{er} de l'article 2098 du Code civil).

Ce pourvoi fut rejeté par la Chambre des requêtes en déclarant que le privilège du Trésor public est bien régi par des lois particulières, mais que l'article 47 du décret de germinal an XIII est abrogé implicitement par l'article 2 de la loi du 5 septembre 1807 qui fait passer le privilège du

Trésor après les privilèges des articles 2101 et 2102 du Code civil (Cassation du 27 février 1833. S. 33.1.289).

La doctrine est unanime à réprover cet arrêt : pour Trolong, c'est là l'effet d'un malentendu. L'article 47 crée un privilège sur les biens « des comptables pour leurs débets » et sur ceux « des redevables pour les droits », ce sont là deux points nettement distingués. La loi du 5 septembre 1807 règle l'exercice des droits du Trésor sur les biens des comptables, l'article 47 est donc abrogé pour tout ce qui concerne les comptables, mais il subsiste quant aux redevables.

Un cas analogue s'est présenté devant la Cour royale de Paris à la même époque (28 février 1833) et il a été jugé que l'article 47 du décret de germinal devait être appliqué. Cet arrêt fut porté devant la Cour de Cassation en invoquant la violation de l'article 662 du Code de procédure civile et en soutenant encore que l'article 47 du décret de germinal est abrogé par l'article 2 de la loi du 5 septembre 1807. Ce second moyen est appuyé d'un argument assez spécieux : les comptables et les redevables doivent être soumis aux mêmes lois ; parce que leurs dettes ont même origine ; sans insister sur la différence des liens juridiques qui existent au profit de l'Etat dans les deux cas, on peut dire que cette affirmation est en contradiction avec toute la législation en la matière : dans toutes les branches du droit fiscal, les garanties du Trésor sur les biens des comptables, et celles sur les biens des redevables sont régies sur des bases différentes par des lois bien distinctes.

Dans un arrêt du 11 mars 1835, la Chambre civile a rejeté le pourvoi (S. 35.1.270), affirmant très nettement que la loi du 5 septembre 1807 n'a pas abrogé l'article 47 en ce qui concerne les redevables, et que l'article 662 du Code de procédure civile ne saurait modifier l'application du décret de germinal qui régit les rapports spéciaux existant entre les redevables et l'Etat.

Cette jurisprudence a été confirmée depuis par de nombreux jugements et arrêts, notamment : Cassation du 28 août 1837, S. 38.1.133 ; Cassation du 18 février 1840,

S. 40.1.327. Il est maintenant bien établi que le privilège du Trésor est régi par des lois spéciales et non par les règles du droit commun (article 2098, alinéa 1^{er} du Code civil) et que les dispositions de l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII, relatives aux redevables, n'ont pas été abrogées par l'article 2 de la loi du 5 septembre 1807.

Le privilège de l'article 47 sera étudié en recherchant successivement à quelles personnes et pour quelles créances il s'applique, sur quelle assiette il repose et quel est son rang.

CHAPITRE II

PERSONNES ASSUJETTIES AU PRIVILÈGE.

Les redevables. — D'après ce que nous venons de voir, l'article 47 s'applique « aux redevables ». C'est un terme très général ; il est bien certain qu'il s'applique à tous ceux qui sont débiteurs du Trésor au titre des contributions indirectes.

Il n'y a pas de difficulté pour le débiteur principal, mais, assez souvent, les droits sont garantis par une caution solidaire : le privilège de la Régie peut-il s'exercer sur les biens de la caution ?

La caution solidaire. — Le point a fait l'objet de contestations. Le tribunal civil de Nantes, dans un jugement du 7 mai 1839, a répondu par la négative, en invoquant le principe de l'interprétation restrictive de tous les textes conférant un privilège : l'article 47, pas plus que les lois postérieures, ne vise expressément les biens de la caution, d'autre part le législateur de l'an XIII n'a pu avoir l'intention de soumettre ces biens au privilège, le système de cautionnement n'était pas encore institué. Circonscrire l'application d'un texte aux cas qui pouvaient se présenter lors de son élaboration serait en restreindre singulièrement les effets : la Cour de cassation ne s'est pas arrêtée à ces arguments, et le jugement fut cassé le 18 janvier 1841 (S. 41.1.324). La Cour suprême déclare, qu'étant donnés les termes généraux de l'article 47, il faut entendre par « redevables », « ceux qui, à quelque titre que ce soit, sont débiteurs envers la Régie ». En se portant caution solidaire, l'intéressé contracte une dette envers la Régie et l'article 47 doit être appliqué.

Cette solution est maintenant unanimement adoptée par la jurisprudence (Voir jugement du tribunal civil de la Seine du 16 juillet 1863, confirmé par la Cour d'appel de Paris, le 29 novembre 1864, S. 65.2.108) ; c'est également l'opinion des auteurs (Aubry et Rau, § 263 *bis* ; Baudry-Lacantinerie et de Loynes ; I.66, Allix, *Contributions indirectes*, p. 208).

Remarquons que la caution étant solidaire, l'Administration pourrait l'actionner directement sans avoir exercé ses droits contre le débiteur principal, en fait la Régie a coutume d'épuiser les moyens d'action contre le principal obligé avant de se retourner contre la caution. (Voir entre autres instructions la circulaire n° 933, du 29 décembre 1911.)

Faisons remarquer encore que lorsque le principal obligé est un commerçant en compte avec la Régie, les effets du privilège remontent à son égard au jour où à la suite de la déclaration d'exercice de la profession, un compte d'entrées et de sorties a été ouvert : ceci résulte d'un certain nombre d'arrêts, notamment Cassation du 18 novembre 1908, D. 1910.1.265. Cette règle présente un intérêt dans plusieurs cas, notamment pour l'exercice de l'action paulienne.

CHAPITRE III

CRÉANCES PRIVILÉGIÉES.

Les droits. — Etant donnés les termes très généraux de l'article 47 du décret de germinal, il est hors de doute que tous les droits classés dans la catégorie des contributions indirectes doivent bénéficier du privilège, qu'ils soient perçus en vertu du décret de germinal, ou de toute autre disposition législative postérieure. (Cassation du 18 janvier 1841. *Journal du Palais*, 1841, p. 348.)

La question de l'impôt sur le chiffre d'affaires mise à part, il n'y a pas de difficultés pour les droits eux-mêmes ; seules les créances accessoires peuvent faire l'objet d'une controverse.

L'impôt sur le chiffre d'affaires. — La loi du 25 juin 1920 substitue l'impôt sur le chiffre d'affaires aux taxes sur les paiements instituées par la loi du 31 décembre 1917. Elle abroge également la taxe de luxe, qui se trouve reprise sous forme de tarifs spéciaux dans le nouvel impôt, relativement aux transactions sur certaines marchandises.

Le caractère de l'impôt sur le chiffre d'affaires est mixte : l'organisation du contentieux semble devoir en faire un impôt direct ; les litiges doivent être soumis au Conseil de préfecture, et les jugements de ce tribunal administratif peuvent être portés en appel devant le Conseil d'Etat (article 70, § 5 de la loi du 25 juin 1920) ; mais en considérant l'assiette et l'incidence de cet impôt on doit plutôt conclure que c'est un impôt indirect, encore que son assiette ait un certain caractère de personnalité. Mais il faut faire très attention que « impôts indirects » (*lato sensu*) ne signifie pas « contributions indirectes » (*stricto sensu*) ; les impôts indirects

sont ceux qui ne sont pas perçus au moyen de rôle nominatif : les droits d'enregistrement sont des impôts indirects *lato sensu*, tandis que si nous nous référons à M. J. Caillaux, « Dans le langage administratif, on entend par contributions indirectes des impôts perçus sur des objets ou marchandises à l'occasion de certains faits de production ou de consommation » (*Les impôts en France*, t. II, p. 3); or l'impôt sur le chiffre d'affaires est une véritable taxe de mutation, qui ne frappe en principe ni la production, ni la consommation, mais la translation juridique de la chose : il sera perçu autant de fois l'impôt qu'il sera trouvé d'intermédiaires entre le producteur et le consommateur. Il semble donc que de par sa nature cet impôt soit plutôt apparenté aux taxes d'enregistrement.

Pour assimiler l'impôt sur le chiffre d'affaires aux contributions indirectes, on a fait valoir (Belfort cité *infra*) une déclaration, devant la Chambre, de M. Bokanowski, rapporteur général, lors de la discussion : « Il s'agit aujourd'hui d'un impôt indirect, d'un impôt sur la consommation. » En replaçant cette phrase dans le contexte, il n'est pas difficile de se rendre compte qu'il s'agit ici des impôts indirects *lato sensu* : de ces impôts que les hommes politiques accusent de frapper en aveugle le pauvre comme le riche ; on ne saurait conclure de là qu'il faut assimiler juridiquement l'impôt sur le chiffre d'affaires aux contributions indirectes *stricto sensu*.

La charge de percevoir cet impôt avait d'abord été confiée à l'Administration de l'Enregistrement, sauf quelques attributions qui, pour des raisons d'ordre purement pratique, avaient été réparties entre les Régies des Douanes et des Contributions indirectes. Plus tard, le décret du 23 mai 1925, répondant surtout à des questions de division matérielle du travail entre les Régies, questions dictées par les nécessités du moment, la plupart des attributions de l'Enregistrement furent reportées à l'Administration des Contributions indirectes. Ainsi, bien que cette Régie perçoive maintenant la plus grande partie de l'impôt sur le chiffre d'affaires, il semble qu'il n'y a guère de raisons juridiques

d'assimiler cet impôt aux Contributions indirectes et de lui appliquer l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII, d'autant que si ces deux catégories d'impôts ont été codifiées le même jour, elles ont fait l'objet de deux décrets bien distincts. (Voir *Journal Officiel* du 2 janvier 1927).

Par ailleurs, les Régies des Douanes et de l'Enregistrement à ayant conservé un certain nombre d'attributions, il serait choquant de soumettre un même impôt des régimes différents suivant l'Administration chargée de son recouvrement : en effet, les droits d'enregistrement ne bénéficient d'aucun privilège ; quant aux droits de douane, ils sont privilégiés, mais dans un rang différent de celui des contributions indirectes.

Bien que l'impôt sur le chiffre d'affaires soit d'institution récente, la jurisprudence est très volumineuse sur la question du privilège.

Les deux juridictions : civile et administrative, sont d'accord pour reconnaître que la question est de la compétence du tribunal civil (Cassation du 16 mars 1927. *Bull. des Cont. ind.*, 1927, n° 9, et conseil de préfecture de la Seine, 10 novembre 1925. *Bull. des Cont. ind.*, 1926, n° 8.)

Sur le fond, de nombreux jugements et arrêts ont répondu que l'article 47 devait être appliqué à cause des termes très larges dans lesquels ce texte est rédigé : tribunal civil de Lyon, 25 avril 1923 (*Bull. Cont. ind.*, 1923, n° 13) ; tribunal de la Seine, 6 juin 1924 (*Bull. Cont. ind.*, 1924, n° 15) ; tribunal de la Rochelle, 5 octobre 1926 (*Bull. Cont. ind.*, 1926, n° 22), Toulouse, 11 juin 1926, et Carcassonne, 28 juillet 1926 (*Bull. Cont. ind.*, 1926, n° 19) ; tribunal de Neufchâtel du 21 mai 1926, (*Bull. Cont. ind.*, 1926, n° 18) ; tribunal de Fougères, 14 avril 1926 (*Bull. Cont. ind.*, 1926, n° 13) ; tribunal de Béziers, 26 novembre 1926 (*Bull. Cont. ind.*, 1927, n° 2) ; tribunal de Montpellier, 27 janvier 1927 (*Bull. Cont. ind.*, 1927, n° 8), Toulon, 4 mai 1927 (*Bull. Cont. ind.*, 1927, n° 13) Rouen, 13 juin 1927 (*Bull. Cont. ind.*, 1927, n° 21), Bordeaux, 25 avril 1927 (*Bull. Cont. ind.*, 1928, n° 1) ; tribunal de Dieppe, 19 novembre 1927 (*Bull. Cont. ind.*, 1928, n° 2) ; Belfort, 19 février 1928 (*Bull. Cont. ind.*, 1928, n° 7). Cour d'appel de Rennes,

14 mars 1928 (*Bull. Cont. ind.*, 1928, n° 7), tribunal de Lille, 6 avril 1928 (*Bull. Cont. ind.*, 1928, n° 10).

La question a été reprise par la cour d'appel de Paris qui, dans son arrêt du 8 novembre 1927 (D. H., 1928, p. 11), a décidé que l'article 47 du décret de germinal n'est pas applicable en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires. Enfin la Cour de Cassation a consacré cette solution dans son arrêt du 15 mai 1928 (*Bull. des Cont. ind.*, 1928, n° 12), en faisant ressortir qu'on ne pouvait assimiler ce nouvel impôt aux Contributions indirectes, son assiette ayant un certain caractère de personnalité, et les arguments tirés du fait qu'ils ont été codifiés le même jour (28 décembre 1926) ne sont pas convaincants. Il semble bien que ce soit l'opinion de la Cour suprême qui doit triompher.

Les amendes. — Il existe en matière de contributions indirectes tout un système d'amendes dont le montant est souvent fort élevé : les créances du Trésor présentent le double caractère de pénalités et de réparations civiles ; on a beaucoup discuté sur ce point ; en tout état de cause, ce ne sont certainement pas des droits. Comme aux termes de l'article 47 la Régie a privilège sur les biens des redevables « pour les droits », les textes conférant un privilège étant d'interprétation restrictive, la doctrine et la jurisprudence s'accordent pour conclure que l'article 47 du décret de germinal ne s'applique pas aux amendes. (Cassation du 7 mai 1816, S. 17. 1.53 et lettre du ministre de la Justice du 19 mars 1808.)

Pénalités. — En dehors des amendes la Régie perçoit des pénalités à l'occasion de certaines fautes des redevables, on peut hésiter sur le véritable caractère de ces créances ; cependant l'intention répressive est très nette, l'article 355 du Code des Contributions indirectes à propos des décimes, mentionne les amendes et les « autres pénalités fiscales (quintuples droits, droits complémentaires garantis en matière d'acquits-à-caution, double droit prévu par l'article 261 en cas de non-présentation des vins artificiels saisis, pénalité complémentaire de 2.000 francs par kilogr. de phosphores saisis) » ; il semble bien que ces pénalités doivent être assi-

milées aux amendes et que l'article 47 ne leur est pas applicable. Cette solution a été adoptée par la jurisprudence : arrêt de Montpellier du 9 février 1881 et tribunal de Rouen du 4 février 1887 *Journal des Cont. ind.*, 1893, p. 227. Voir également note au Sirey sous Cassation du 30 octobre 1905 (S. 1910.1.198) : dans tous ces cas d'espèce il s'agit du double droit pour non-rapport du certificat de décharge de l'acquit-à-caution.

Décimes sur droits. — Les décimes sur droits n'ont guère soulevé de difficultés, on s'accorde à les assimiler aux droits eux-mêmes et à les faire bénéficier des mêmes privilèges : il est bien établi que l'article 47 leur est applicable.

Décimes sur amendes. — Beaucoup plus délicate est la question des décimes sur amendes, on a beaucoup discuté au siècle dernier pour déterminer le caractère de ces décimes ; certains proposaient de les considérer comme un complément d'amende, d'autres comme un impôt perçu sur l'amende, le second système comportant logiquement l'application de l'article 47, le premier la solution inverse. A propos de conséquences diverses à déduire des deux thèses en présence, au sujet de la contrainte par corps, de la compétence des tribunaux, etc., la jurisprudence a rendu les arrêts les plus contradictoires (Cassation du 16 janvier 1872 toutes Chambres réunies, S. 72.1.13 ; Cass. du 5 décembre 1896, S. 98.1.429). Aussi la solution à donner à la question de l'application de l'article 47 du décret de germinal était-elle des plus douteuse. (Voir les intéressantes conclusions de l'avocat général à propos de l'arrêt de 1872.)

Devant les hésitations de la jurisprudence, le législateur est intervenu. Aux termes de l'article 33 de la loi du 30 mars 1902, la condamnation à l'amende entraîne de plein droit l'obligation de payer les décimes et demi-décimes dont la perception est légalement autorisée, et ceux-ci doivent être recouvrés en vertu du même titre, *dans les mêmes formes et conditions que le principal de l'amende*. Il est spécifié d'autre part qu'en matière de contributions indirectes le juge devra prononcer en même temps la condamnation à l'amende et aux décimes, ceux-ci ne peuvent être poursuivis par voie

de contrainte, le jugement étant le seul titre de perception.

Il ressort clairement de ce texte que les décimes sur amendes doivent être assimilés aux amendes et par conséquent, que l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII ne doit pas être appliqué.

C'est la solution qui a été consacrée par un arrêt de la Chambre des requêtes du 17 juillet 1906 (*Bulletin des cont. ind.*, 1906, n^o 16).

Frais en matière criminelle et de police. — Il resterait à examiner la question des frais en matière criminelle et de police, le recouvrement est garanti par un privilège tout à fait spécial prévu par la loi du 5 septembre 1807 ; c'est un point qui n'intéresse qu'accessoirement les contributions indirectes, aussi n'en sera-t-il fait qu'une étude sommaire dans un appendice au présent titre.

CHAPITRE IV

ASSIETTE DU PRIVILÈGE.

Aux termes de l'article 47 du décret de germinal, le privilège repose « sur les meubles et les effets mobiliers... des redevables ». Deux conditions doivent donc être remplies pour que la Régie exerce son privilège sur un bien ; il faut que ce soit un meuble, il faut qu'il soit la propriété du redevable.

Chacun de ces deux points fera l'objet d'une section spéciale.

SECTION I

Le privilège s'exerce sur les meubles.

Les meubles. — L'expression « meubles et effets mobiliers » est très large ; elle doit comprendre toutes les catégories de meubles : meubles meublant, bijoux, titres de valeurs mobilières, etc...

Le fonds de commerce. — Elle comprend aussi le fonds de commerce sans qu'il y ait lieu de distinguer entre les marchandises et l'achalandage, pour la simple raison que tout ce qui n'est pas immeuble doit être considéré comme meuble. (Tribunal de Lyon, 9 décembre 1876. *Annales*, 1878-79, p. 46, et Cassation du 13 juillet 1840. S. 40.1.586.)

Les créances. — Le privilège peut s'exercer également sur les créances.

Question de la subrogation réelle. — Une difficulté se présente ici : par son essence, une créance de somme d'argent est mobilière, mais cette somme peut représenter un immeuble sorti du patrimoine du redevable. Doit-on alors appli-

quer le principe de la subrogation réelle et considérer cette créance comme un immeuble ? Le fait se présente le plus souvent dans le cas de créance représentant le prix de vente d'un immeuble ou l'indemnité d'assurance représentant un immeuble détruit ; les deux points vont être examinés successivement.

Prix de vente d'un immeuble. — Normalement, le prix de vente d'un immeuble présente peu de difficultés : il est admis qu'après désintéressement des créanciers hypothécaires, la Régie peut exercer son privilège sur le reliquat. Cassation du 12 juillet 1854, cassant l'arrêt de Douai du 19 novembre 1852 qui avait confirmé le jugement du tribunal de Valenciennes du 12 mars 1852. S. 54.1.569.

La question devient beaucoup plus complexe lorsque le redevable est en faillite, à cause de l'hypothèque de la masse des créanciers.

Deux thèses se trouvent ici en présence. On a prétendu que, puisqu'au moment de la déclaration de faillite la masse des créanciers prend inscription hypothécaire, si les immeubles sont vendus après la faillite, on doit désintéresser la masse comme créancière hypothécaire, avant de répartir les deniers entre les autres créanciers, même privilégiés, en vertu du principe non discuté de la délégation du prix de vente de l'immeuble aux créanciers ayant un droit d'hypothèque. Sans doute, la Régie peut se joindre à la masse et participer à l'inscription d'hypothèque, mais le privilège de la Régie étant essentiellement mobilier, elle n'a aucun droit particulier sur l'immeuble ; elle ne pourra agir que comme les autres créanciers et venir en concours avec eux. On a également prétendu que les droits des créanciers sont irrévocablement fixés par la faillite ; or, au moment de la déclaration de faillite, la Régie n'a aucun droit particulier sur l'immeuble, elle ne peut en réclamer par la suite. En ce sens, Douai, 22 juillet 1851. *Annales*, 1852-54, p. 346. Condom, 9 juillet 1885 confirmé par Agen. S. 88.I.324 ; cour de Poitiers, 11 janvier 1887. *Journal des Cont. ind.*, 1887, p. 435.

Cette thèse est tout à fait contestable. D'abord l'inscription hypothécaire de la masse ne lui confère pas un véri-

table droit d'hypothèque, avec toutes les conséquences qui peuvent en découler, c'est à proprement parler un droit *sui generis* qui n'a d'autre but que d'éviter à la masse de se voir opposer les hypothèques inscrites après la faillite. D'autre part, en vertu de l'article 2098 du Code civil, le privilège du Trésor public est réglé par des lois spéciales, les lois de la faillite et le Code de commerce ne doivent pas être appliqués. Ainsi, malgré la faillite, c'est l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII qui régit les droits du Trésor sur le prix de l'immeuble, et bien que celui-ci ait été vendu après la faillite, l'hypothèque de la masse ne saurait être opposée à la Régie qui pourra exercer son privilège après désintéressement des créanciers hypothécaires proprement dits. Cassation du 12 juillet 1854, *Journal des Cont. ind.*, 1887, p. 435, et les commentaires. Cassation du 16 mai 1888 cassant l'arrêt d'Agen précité. S. 88.1.323.

Remarquons qu'en dehors des créanciers hypothécaires, il pourrait se présenter en face de la Régie des créanciers jouissant d'un privilège mobilier et immobilier, ou simplement immobilier ; ces créanciers devront être payés par préférence sur le prix parce que, comme les créanciers hypothécaires, ils ont un droit acquis sur l'immeuble lui-même ; cette solution a été adoptée par la Cour de cassation dans son arrêt du 6 mai 1905. (Trescaze, *Dictionnaire des Cont. ind.*, v^o Recouvrement des droits, n^o 296.)

Ainsi la théorie de la subrogation réelle ne s'applique pas au reliquat du prix de vente d'un immeuble, quand les créanciers ayant un droit particulier sur cet immeuble ont été désintéressés, le surplus doit être considéré comme un meuble.

Indemnité d'assurance représentant un immeuble détruit. — Dans l'hypothèse de l'indemnité d'assurance représentant un immeuble détruit, on doit appliquer l'article 2 de la loi du 19 février 1889 et déléguer l'indemnité aux créanciers ayant privilège ou hypothèque sur l'immeuble qu'elle représente, mais le reliquat tombe dans le patrimoine du redevable comme un bien meuble, et la Régie peut le comprendre dans les biens soumis à l'exercice de son privilège.

La solution est en somme la même que dans le cas du

prix de vente d'un immeuble, ce qui est une confirmation par analogie.

Immeubles par destination et immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent. — Le privilège de l'article 47 étant exclusivement mobilier, la Régie ne peut exercer son privilège non seulement sur les immeubles par nature, mais encore sur les immeubles par destination et les immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent.

Il ne convient pas d'exposer ici la théorie de droit civil qui a pour but la discrimination de ces biens ; nous examinerons seulement quelques difficultés qui intéressent particulièrement la Régie des contributions indirectes.

Cesont naturellement les immeubles par destination qui ont soulevé les plus nombreuses et les plus grosses difficultés ; leur discrimination est en effet plus subtile comme étant basée non pas tant sur un fait matériel que sur la considération subjective de l'affectation et de l'utilité de l'objet.

L'immobilisation des ustensiles garnissant un chai a donné lieu à peu de discussions, d'autant moins qu'une grande partie de ces objets sont scellés, donc immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent. (Cassation du 8 décembre 1885. S. 86. 1.202.)

Les foudres et tonnes sont couramment considérés comme immeubles par destination : article 524 du Code civil, Cassation du 30 mai 1826. D. R. v^o Bien, n^o 86. Cour de Toulouse, 15 mars 1911. S. 1911.2.144. De même pour les rondelles des brasseries. Cassation du 4 février 1817. D. R. v^o Biens, n^o 97. Par contre, les chantiers placés par un marchand de vin chez ses clients restent des biens meubles : ils ne sont pas absolument nécessaires à l'exploitation. Cour de Douai, 25 octobre 1900. Trescaze. *Dictionnaire des Cont. ind.*, v^o Recouvrement des droits, n^o 289.

La question des récipients servant à la livraison des liquides est beaucoup plus délicate.

Les tonneaux et barriques, vendus en même temps que les boissons qu'ils servent à transporter, ne sont évidemment pas attachés d'une manière durable à l'exploitation du fonds,

ils doivent être considérés comme meubles. (Cour de Caen, 18 novembre 1863. S. 64.2.201.)

Doivent également rester meubles les bouteilles remises à charge de les rendre, mais qui sont facturées en cas de non-restitution. (Cassation, 8 février 1926. S. 1926.1.154.) L'attachement au fonds est cependant plus caractérisé dans ce cas que dans le précédent.

Un cas assez analogue s'est présenté à propos de siphons qui avaient été livrés dans les mêmes conditions : le tribunal de la Seine a jugé que les siphons devaient être déclarés immeubles par destination. (Jugement du 11 janvier 1907. S. 1907.2.320.)

Il semble que ces deux décisions ne sont nullement contradictoires : les bouteilles peuvent convenir à toutes sortes d'usages, tandis que les siphons, étant donné le principe même de leur fonctionnement, ne peuvent servir qu'à contenir de l'eau gazeuse. D'autre part, le prix d'une bouteille est généralement peu élevé, eu égard à celui de la boisson qu'elle contient, alors que la valeur d'un siphon est bien supérieure à celle de l'eau qui est dedans ; il y a beaucoup plus de chances pour qu'il soit rendu, son attachement au fonds est mieux caractérisé.

Les camions et chevaux de brasserie, utilisés à la livraison de la bière, ont donné lieu à ample controverse ; on a hésité à les considérer comme immeubles par destination.

Dans un arrêt fortement motivé, la cour d'appel de Metz, le 2 juin 1866 (S. 66.2.171) a déclaré que [ces biens devaient être considérés comme meubles.

Voici les principaux arguments invoqués par cet arrêt :

Par objets « placés pour le service et l'exploitation du fonds » aux termes de l'article 524 du Code civil, il faut entendre « ceux qui sont les agents nécessaires du système spécial de production auquel l'établissement industriel est consacré » ; un cheval employé à mettre un mécanisme en mouvement serait sans aucun doute immeuble par destination, mais ce n'est pas le cas des chevaux et voitures de livraison des brasseurs, ce ne sont pas des agents de fabrica-

tion, mais des instruments extérieurs du débit des choses fabriquées ». La cour invoque ici l'article 8 de la loi du 21 avril 1810 qui ne considère comme chevaux attachés à l'exploitation d'une mine que ceux qui sont exclusivement affectés aux travaux intérieurs. Elle cite ensuite pour expliquer la portée de l'article 524, le passage du rapport présenté au Tribunat le 26 janvier 1804 par le tribun Goupil de Préfelin, qui déclare que les immeubles par destination sont les biens « qui ne peuvent être retirés ou soulevés sans rendre impossible l'exploitation du domaine ou sans le détériorer essentiellement ». Enfin l'arrêt fait remarquer que dans le cas d'espèce le brasseur tenait en même temps un commerce de grains et que ses chevaux et voitures pouvaient être utilisés pour les besoins de ce deuxième commerce.

Cette observation tirée des circonstances du fait est peut-être l'argument déterminant : si l'attelage est employé à un autre usage, il perd son caractère d'attachement au fonds ; mais les autres objections, appliquées à la question considérée dans la généralité de son principe, ne sont, semble-t-il pas, irréfutables.

L'article 8 de la loi sur les mines peut être considéré comme un indice de la volonté du législateur, mais non comme une raison déterminante, l'analogie étant assez lointaine.

Sans doute, les chevaux et voiture de livraison ne sont pas pour un brasseur un instrument de fabrication, mais le brasseur peut être contraint d'assurer lui-même la livraison de sa bière, sous peine de diminuer notablement la valeur commerciale de son exploitation, si tel est l'usage dans le pays. (En ce sens, tribunal de Cambrai, 28 octobre 1885. G. P. 86, supplément 34.) Ou encore, comme le déclare le tribunal civil d'Orléans dans son jugement du 25 juillet 1906 confirmé par la Cour de cassation le 24 janvier 1912 (S. 1914.1.102) : « Le cycle nécessaire de la production d'une brasserie comprend : la réception des matières premières, leur transformation et la livraison à la clientèle. »

On pourrait évidemment enlever du fonds les camions et les chevaux de livraison « sans rendre impossible l'exploita-

tion du domaine » ; mais, pour employer les termes mêmes de Goupil de Préfelin, est-ce que ce ne serait pas « le détériorer essentiellement » en réduisant notablement sa valeur commerciale ?

Aussi semble-t-il qu'on doive considérer les camions et chevaux des brasseurs comme immeubles par destination, d'autant que, comme le fait remarquer le jugement de Cambrai précité, les camions de livraison sont souvent spécialement construits pour cet usage.

Une autre question, qui a été également très discutée, est celle de l'immobilisation par destination du matériel des cafés, restaurants et hôtels.

Un arrêt de la cour de Caen du 5 mars 1843 reconnaît la qualité d'immeubles par destination aux meubles garnissant un hôtel annexé à une source thermale ; cet arrêt a été cassé le 18 novembre 1845 (S. 46.1.78). Il ne faut pas en conclure que les meubles garnissant un hôtel ne peuvent devenir immeubles par destination ; la cour de Caen a motivé son arrêt en se basant sur le fait que l'hôtel était nécessaire à l'exploitation de la source thermale, l'éloignement des autres établissements hôteliers obligeant le propriétaire de la source à procurer un logement aux baigneurs. La Cour de cassation a seulement répondu que l'hôtel n'est pas un accessoire indispensable à l'exploitation de la source et qu'en conséquence les meubles de cet hôtel ne peuvent être considérés comme immeubles par destination, attachés au service de la source ; la solution n'aurait peut-être pas été la même si lesdits meubles avaient été présentés comme destinés à l'exploitation de l'hôtel.

Le même fait s'est présenté dans les mêmes conditions devant la cour de Caen le 17 décembre 1883 ; la cour a maintenu son arrêt de 1843, en ajoutant cette fois à ses anciens arguments la confusion qui existait entre le matériel de la source et celui de l'hôtel (l'immobilisation de la première catégorie ne faisant aucun doute). La Cour de cassation saisie de cette nouvelle affaire ne s'est pas laissé convaincre par cet argument ; elle ne s'est pas déjugée, et comme en

1845 l'arrêt de la cour de Caen fut cassé (9 décembre 1885. S. 86.1.201).

La question de l'immobilisation par destination des meubles affectés à l'exploitation d'hôtels, cafés ou restaurants, s'est posée nettement devant la cour de Nancy qui, dans son arrêt du 27 mars 1878, déclare l'immobilisation impossible. Cet arrêt fut d'ailleurs confirmé par la Chambre des requêtes le 31 juillet 1879 (S. 80.1.409, note Lyon-Caen).

Comme le fait remarquer M. Lyon-Caen, ces décisions ne prouvent pas grand'chose au point de vue doctrinal. La Chambre des requêtes n'a pas confirmé la manière de voir de la cour de Nancy, elle a simplement déclaré qu'il appartient aux juges du fait d'apprécier si les meubles garnissant l'hôtel ou le café sont des accessoires indispensables à l'exploitation du fonds. Quant à la cour de Nancy, elle fait valoir que les meubles des cafés et hôtels ne peuvent pas plus être considérés comme immeubles par destination que les marchandises qui sont sur les rayons d'un magasin ; il n'y a pas de comparaison possible entre ces deux situations, les meubles d'un hôtel sont mis en place pour rendre le fonds utilisable, tandis que les marchandises d'un magasin attendent simplement d'être vendues. La cour fait valoir en outre que l'immeuble affecté à un café ou à un hôtel pourrait tout aussi bien servir à une autre destination ; ce dernier argument est d'une valeur certaine, mais il se pourrait que l'immeuble ait été spécialement construit pour servir d'hôtel ou de café, et qu'il ne soit susceptible d'une autre affectation qu'en subissant une diminution de valeur, ou des transformations importantes. Dès lors, sans critiquer l'arrêt de Nancy dans le cas d'espèce, il semble bien que si l'immeuble avait été construit *ad hoc*, les meubles le garnissant deviendraient immeubles par destination.

Cette solution a été adoptée par la Cour de cassation le 2 août 1886 (S. 86.1.417), à propos d'un hôtel-restaurant construit et aménagé en vue de cet emploi, et qui n'aurait pus ans dépréciation être affecté à un autre usage. Dans le même sens, cour de Chambéry, 6 février 1905 (*Gaz. des Trib.*, 16.3.1905). De même encore Grenoble du 3 décembre

1903 (*Gaz du Palais*, 1904.1.96) à propos des meubles garnissant un hôtel. La question avait déjà été résolue plus ou moins implicitement de la même façon par plusieurs cours d'appel dans des arrêts plus anciens, notamment : Caen, 1^{er} avril 1879. S. 80.2.332 ; Toulouse, 18 mai 1879. S. 80.2.332. Toulouse, 4 août 1883. S. 84.2.8. Il y a maintenant une raison de plus de trancher la question dans ce sens : en déclarant dans la loi du 17 mars 1915 que les meubles d'un hôtel devenus immeubles par destination pouvaient faire l'objet d'un warrant hôtelier, le législateur a admis implicitement que ces meubles sont susceptibles d'immobilisation.

SECTION II

Les meubles doivent être la propriété du redevable.

La qualité de propriété du redevable est déterminante au point de vue de l'exercice du privilège de la Régie, la situation des biens ne présente qu'un intérêt secondaire : ainsi il n'est pas nécessaire pour que le privilège s'exerce que les meubles garnissent le fonds de commerce du redevable, les biens qui lui appartiennent en tout autre lieu sont également soumis au privilège (Paris, 17 février 1846, et Cassation du 12 juillet 1854, *Mémorial des Contentieux des Contributions indirectes*, 19.414, et *Annales*, 1850-51, p. 149). Le privilège de la Régie est donc essentiellement différent de celui du bailleur d'immeubles.

Nous étudierons successivement : la condition des meubles dont le redevable est détenteur mais non propriétaire, celle des meubles dont il est propriétaire mais qui ne sont pas en sa possession, la possibilité pour la Régie de faire tomber dans le patrimoine du redevable les biens qu'il néglige de revendiquer, ou qu'il a fait sortir frauduleusement (action oblique, action paulienne), enfin la situation de certains biens que le redevable ne peut engager sans restrictions (insaisissabilité).

Meubles dont le redevable est détenteur mais non propriétaire. — Le privilège de la Régie ne s'étend pas à tous les

meubles dont le redevable est détenteur, il faut qu'il en soit propriétaire (Cour de Rennes, 1^{er} février 1893, D. 93.2.584).

On a prétendu que l'article 47 du décret de germinal n'ayant prévu que la revendication formée par le propriétaire des marchandises en nature, encore sous balle et sous corde, les possibilités de revendication devaient être circonscrites à ce cas, et qu'à cette exception près, les meubles dont le redevable est détenteur devaient être soumis au privilège de la Régie.

C'est certainement là l'interprétation trop rigoureuse d'un texte qui se rapportant à un privilège doit s'entendre restrictivement en ce qui concerne l'étendue de son application. L'article 47 du décret de germinal ne dit pas que la détention d'un meuble est une présomption irréfutable de propriété. Sans doute, en fait de meuble, possession vaut titre, mais aux termes de l'article 47 la Régie a privilège « sur les meubles et effets mobiliers... *des redevables* » on doit à défaut de texte contraire admettre les tiers à fournir la preuve de leur propriété.

La jurisprudence, dans bien des cas, admet la revendication par des tiers propriétaires. (Cassation du 9 décembre 1844. S. 45.1.29. Cassation du 11 novembre 1884. *Journal des Contributions indirectes*, 1884, p. 417).

Un cas assez embarrassant peut se présenter : le meuble revendiqué peut avoir été précisément remis par le tiers au redevable pour lui permettre d'exercer le commerce qui l'a rendu débiteur envers la Régie : dans ce cas on peut soutenir que le tiers a implicitement accepté les charges fiscales que comporte l'exploitation du meuble dont il est resté propriétaire, et par conséquent de permettre à la Régie d'exercer son privilège sur ce bien.

Cependant, mettant à part la question tout à fait différente de la confiscation prescrite par la loi (voir *infra*, titre III, chapitre 1), il faut conclure qu'à défaut de disposition législative contraire le tiers doit être admis à revendiquer.

Le cas s'est présenté devant la Cour suprême à propos de la perception du dixième du prix des places dans les voitures publiques ; la Régie a prétendu exercer son privilège

sur plusieurs voitures, malgré la revendication de tiers qui apportaient la preuve régulière de leur propriété. La Chambre des requêtes a débouté la Régie de sa demande dans son arrêt du 9 décembre 1844 précité.

Question de la preuve. — Le redevable peut-être détenteur aux titres divers de locataire, de dépositaire, de créancier nanti, etc... ; il se posera toujours la question délicate de la preuve.

Remarquons que l'article 47 du décret de germinal est muet sur la question, alors qu'au temps des Aides des prescriptions très précises existaient en la matière. Dans l'ancien droit, un inventaire des meubles loués ou prêtés devait être fait devant notaire, et une copie était déposée dans un délai de rigueur à la Ferme des Aides. Arrêt de la Cour des Aides de Paris du 14 février 1696 (Recueil des ordonnances, édits et déclarations de Sa Majesté sur le fait des Aides de Normandie, t. II, p. 842).

Devant le silence de l'article 47, il convient d'appliquer le droit commun, tel qu'il est déterminé dans chaque cas par les règles générales du droit civil. Il faut remarquer cependant, qu'étant donné la fréquence des collusions entre le redevable et des comparses, les juges doivent être extrêmement prudents dans leurs décisions ; voici quelques applications de ces principes.

La jurisprudence admet le tiers à fournir la preuve de sa propriété, même si le meuble revendiqué a été pris en charge par le redevable ; cette formalité n'étant pas une présomption irréfragable de propriété de l'objet. (Cassation du 11 novembre 1884 précitée.)

On demande bien souvent un acte ayant date certaine pour faire preuve de la propriété. Dans un jugement rendu le 3 avril 1889 (*Annales*, 1890, p. 256), le tribunal civil de Tarbes a refusé de distraire d'une saisie effectuée par la Régie des meubles qui avaient été vendus à un tiers par acte sous seing privé antérieur à la saisie, mais qui n'avait été enregistré que 7 jours après. De même la cour de Limoges, le 15 mars 1873 (S.73.2.114), refuse à un acheteur d'opposer son droit de propriété à la Régie, le contrat de

vente n'ayant pas acquis date certaine aux termes de l'article 1328 du Code civil.

Il ne faudrait cependant pas déduire de là qu'un acte ayant date certaine est absolument nécessaire pour revendiquer un meuble contre la Régie ; les considérants de ces deux décisions elles-mêmes en sont une preuve : le Tribunal de Tarbes fait ressortir que l'acquéreur, vu sa situation, n'aurait pu se procurer la somme nécessaire à l'achat et qu'en outre l'acte de vente comportait des surcharges qui faisaient présumer son caractère frauduleux. La cour de Limoges écrit dans ses considérants : « Attendu à la vérité que X... a articulé un certain nombre de faits ayant pour objet d'établir sa propriété sur les vins et alcools saisis par la Régie ; mais que les faits posés par lui ne sont pas pertinents » ; il semble bien que si les faits avaient été pertinents, la revendication aurait été admise. Enfin la Cour de cassation, dans son arrêt du 11 novembre 1884 précité, a admis la revendication de fûts parce qu'ils portaient une marque qui « permettait de les distinguer facilement sans confusion possible » de ceux appartenant au redevable saisi.

On voit que la jurisprudence admet largement la preuve par présomptions, mais étant donnée la fréquence des fraudes on ne peut admettre la preuve par témoins qu'avec beaucoup de prudence ; quant à la preuve par l'aveu du débiteur il est à peu près impossible de s'y tenir, elle rend les collusions trop faciles.

La condition de propriété du redevable étant essentielle pour que le privilège de la Régie puisse s'exercer, il en résulte que l'Administration ne pourra saisir entre les mains du débiteur plus de droit qu'il n'en a.

En cas d'usufruit par exemple, la Régie ne pourra saisir que les fruits au fur et à mesure de leur échéance, ce qui n'est pas toujours possible, notamment dans le cas où l'usufruit se réduit à un droit d'usage. (Cour de Rennes, 21 mai 1835. S. 36.2.157, à propos de meubles meublants.)

De même il faut tenir compte du régime matrimonial pour déterminer quelles catégories de biens les époux ont pu engager : c'est ainsi que la Régie ne peut exercer son privi-

lège sur les biens adjugés à une femme dans une séparation de biens antérieure (Tribunal civil de Cherbourg, 9 juin 1874. *Annales*, 1874-75, p. 475). En général, les biens propres de la femme ne se trouvent pas engagés par le mari (Cour de Nîmes du 9 juillet 1832. D. R. v. Imp. Ind., n° 450). Pour faire preuve de ce qui appartient à chacun des époux, on aura recours au droit commun, la Régie étant un tiers aux termes de la loi du 29 avril 1924.

A toutes ces possibilités de revendication tirées de règles du droit civil, il faut ajouter le cas prévu expressément par l'article 47 du décret de germinal : « la revendication dûment formée par les propriétaires des marchandises en nature qui sont encore sous balle et sous corde ».

Marchandises sous balle et sous corde. — D'après l'article 47, il faut donc que trois conditions soient remplies pour que la revendication soit possible : il faut que le revendiquant soit propriétaire, il faut que les marchandises se retrouvent en nature ; il faut enfin qu'elles soient encore « sous balle et sous corde ».

La marchandise doit être revendiquée par le propriétaire ; mais il est à remarquer que bien souvent il s'agit de marchandises vendues, qui ont été livrées par le vendeur, la propriété a déjà été transférée à l'acheteur par simple accord des parties sur les conditions de la vente (article 1583 du Code civil), il faut donc que par suite du non-paiement du prix, le vendeur soit en mesure d'invoquer le pacte commissoire tacite prévu par l'article 1184 du Code civil, qui en résolvant le contrat rendra au vendeur sa qualité de propriétaire.

Il faut en outre que la marchandise se retrouve en nature et qu'elle soit encore sous balle et sous corde ; la troisième condition n'est qu'une garantie de la seconde, ce n'est guère que quand la marchandise est encore emballée qu'on peut être à peu près certain qu'il n'y a pas eu substitution.

La Régie a prétendu que lorsque la marchandise avait été prise en charge par le dépositaire, le déposant ne pouvait plus être admis à revendiquer parce que du fait de la prise en charge le dépositaire a toute faculté de manipuler la

marchandise hors de la présence des agents de la Régie, que c'est lui qui est personnellement responsable des manquants, et qu'il doit en conséquence être réputé propriétaire vis-à-vis de la Régie. La Cour de cassation a décidé que l'action du déposant était recevable même après la prise en charge, si l'identité des marchandises pouvait encore être démontrée. (Cassation du 11 novembre 1884 et commentaires au *Journal des Contributions indirectes*, 1884, p. 417.)

Il faut que la marchandise se retrouve en nature, et non pas seulement en qualité et quantité identiques : ce principe a été affirmé à propos d'une affaire tout à fait caractéristique par le tribunal de Cognac le 6 août 1894. (*Bulletin des Contributions indirectes*, 1899, n° 10.) Un redevable avait reçu un chargement d'alcool, sous le lien d'acquit-à-caution ; menacé d'une saisie imminente, il avait reconstitué le chargement avec des marchandises identiques, mais plusieurs inventaires avaient été effectués par la Régie entre temps ; on eut ainsi la certitude de la reconstitution après coup, du fait que ce chargement ne figurait pas aux inventaires qui avaient eu lieu entre la livraison et la saisie, aussi l'expéditeur qui prétendait être resté propriétaire en tant que dépositaire, ne fut pas admis à revendiquer les marchandises qui ne se trouvaient pas en nature.

L'expression « sous balle et sous corde » doit être interprétée largement, c'est une question de fait qui est laissée au bon sens et à l'appréciation des juges. (Cassation du 16 avril 1866. S. 66.1.249.)

L'interprétation à la lettre serait singulièrement restrictive en matière de contributions indirectes, ces droits étant souvent perçus sur des marchandises liquides. Il semble bien que les liquides en tonneaux doivent être considérés comme sous balle et sous corde, tant qu'ils n'ont pas été transvasés, ou que les tonneaux n'ont pas été munis de cannelles : c'est la solution qui était adoptée sous l'ancien droit.

Remarquons enfin que, par application de l'article 608 du Code de procédure civile, la revendication n'est plus admise quand les objets saisis ont été vendus.

Ainsi le vendeur peut revendiquer les marchandises encore sous balle et sous corde dans les magasins de l'acheteur ; on s'est demandé si lorsque la Régie saisit dans les magasins du vendeur des marchandises vendues, sous balle et sous corde prêtes à être livrées, l'acheteur était en droit de les revendiquer.

La question s'est posée devant la Cour de cassation qui a répondu par la négative. Bien que dans le cas d'espèce c'était le privilège de l'Administration des Douanes qui était en cause, l'argument déterminant invoqué par la Cour de cassation sous la présidence du conseiller Trolong, conserverait toute sa valeur en matière de contributions indirectes : en voici l'exposé d'après le texte même de l'arrêt.

« Attendu qu'aux termes de l'article 22, titre XIII, de la loi du 22 août 1791, l'Administration des Douanes a privilège et préférence à tous créanciers sur les meubles et effets mobiliers des redevables pour les droits par eux dus, sous les exceptions déterminées par ledit article ; — attendu que dans ces exceptions est comprise la réserve de la revendication dûment formée par les propriétaires des marchandises en nature qui seront encore sous balle et sous corde ;

« Attendu que ce droit de revendication est fondé sur ce que les marchandises sont réputées n'avoir pas cessé d'être la propriété du vendeur, et n'être pas devenues encore la propriété de l'acheteur aux mains duquel elles se trouvent ; — qu'il en est autrement du cas où la propriété n'a été transmise à un tiers qu'à un moment où les marchandises se trouvaient déjà grevées du privilège de la Douane, — que dans le premier cas le privilège de la douane n'a jamais pris existence, parce que les marchandises sur lesquelles on prétendait l'exercer n'ont jamais été la propriété du redevable ; mais que, dans le second cas, le privilège acquis à la Douane n'a pas pu être effacé par une convention à laquelle elle est demeurée étrangère, et qui en dehors d'elle a transmis à un tiers la propriété grevée. » (Cassation du 12 novembre 1867. S. 67.1.449.)

En résumé, le vendeur peut revendiquer à cause de l'effet rétroactif de la condition résolutoire tacite, alors que dans l'hypothèse de revendication formulée par l'acheteur, le meuble en litige est passé par le patrimoine du vendeur, il se trouve ainsi grevé par les charges fiscales qui pèsent sur ce patrimoine, au moins tant que le vendeur conserve la détention de l'objet.

Meubles dont le redevable est propriétaire, mais qui ne sont pas en sa possession. — Ceci nous amène à étudier dans quelle mesure peuvent être frappés les meubles dont le redevable est propriétaire, mais qui ne sont pas en sa possession.

L'action oblique. — Remarquons d'abord que si le redevable négligeait par mauvaise volonté de faire rentrer certains biens dans son patrimoine, la Régie pourrait sans aucun doute se prévaloir de l'article 1166 du Code civil et exercer l'action oblique.

L'action paulienne. — D'autre part, la Régie ne peut certainement pas suivre les meubles qui sont sortis du patrimoine du redevable, encore faut-il qu'ils n'en soient pas sortis frauduleusement, auquel cas la Régie pourrait intenter l'action paulienne : la jurisprudence en présente plusieurs exemples : tout récemment tribunal du Puy, 29 juillet 1927. *Bulletin Cont. ind.*, 1927, n° 22.

La Régie pourrait invoquer l'article 1167 du Code civil aussi bien pour les actes à titre gratuit qu'à titre onéreux. Le tribunal civil de Béziers par un jugement en date du 27 novembre 1924 (*Bulletin Cont. ind.*, 1925, n° 2) annule une vente ; pour établir la complicité frauduleuse de l'acquéreur, le tribunal fait valoir les liens de parenté qui existent entre les parties, la connaissance par l'acheteur de la situation précaire du vendeur, le montant peu élevé du prix qui d'ailleurs n'a pas été payé en la présence du notaire ; en résumé pour établir la fraude, on se base sur toutes les circonstances de fait que le juge apprécie. Le même jugement déclare qu'il n'est pas nécessaire, pour que l'action paulienne soit possible, que les droits aient été liquidés avant l'acte incriminé, il suffit qu'ils aient existé antérieurement.

Si la vente avait eu lieu après que contrainte a été décernée, cette circonstance ne suffit pas à établir le caractère frauduleux du contrat. (Cassation du 18 mai 1819. Trescaze, *Chronologique*, p. 868.)

Le tribunal de Béziers, le 29 juin 1925, annule une donation frauduleuse. (*Bulletin des Cont. ind.*, 1925, n° 16.)

De même le tribunal d'Angoulême, le 24 novembre 1926, annule une donation partage, la situation du redevable donateur étant connue des bénéficiaires. (*Bulletin des Cont. ind.*, 1927, n° 8.)

Pour terminer l'étude de la question des meubles dont le redevable est propriétaire, mais qui ne sont pas en sa possession, il reste à examiner deux cas particulièrement intéressants : le meuble remis en gage par le redevable à un tiers, les marchandises déposées dans les magasins généraux.

Renvoi de la question du conflit avec le créancier gagiste. — Le premier point est extrêmement délicat ; il soulève de grosses difficultés qu'il sera plus facile d'exposer au chapitre consacré au rang du privilège, après avoir éclairci certaines questions. (Voir *infra* chapitre v, section IV.)

Le second point présente beaucoup moins de difficultés, la solution ayant été donnée par le législateur.

Marchandises déposées dans les magasins généraux. — L'article 8 de la loi du 28 mai 1858 dispose : « Le créancier est payé de sa créance sur le prix, directement et sans formalité de justice, par privilège et préférence à tous créanciers, sans autres déductions que celles : 1° des contributions indirectes, des taxes d'octroi et des droits de douane, dus par la marchandise ; 2° des frais de vente et de magasinage et autres frais faits pour la conservation de la chose. »

Il résulte de ce texte que la Régie peut se faire payer par préférence au porteur de warrant, aux frais de vente de magasinage et de conservation de la chose, pour les droits dus par la marchandise déposée dans le magasin général, mais pour ces droits seulement. Pour toute autre créance de la Régie contre le propriétaire de la marchandise, le Trésor ne pourrait invoquer le privilège de l'article 47 contre

le porteur de warrant ; le législateur a voulu assurer une grande sécurité au porteur de warrant ; bien entendu une fois celui-ci désintéressé, il n'y a plus de raison de refuser à la Régie sur ce qui reste en dépôt dans le magasin général, les droits que lui reconnaît l'article 47 du décret de germinal.

Pour assurer à la Régie l'exercice du privilège réduit que lui confère l'article 8 de la loi du 28 mai 1858, l'article 18 du décret du 12 mars 1859 stipule que l'Administration du magasin général ne pourra laisser sortir la marchandise que lorsqu'il aura été justifié du paiement des droits.

Un jugement du tribunal de la Seine du 7 janvier 1887 (*Journal Cont. ind.*, 1887, p. 520) confirmé par la cour de Paris le 13 juillet 1888 (*Journal des Cont. ind.*, 1888, p. 482) a décidé que la marchandise déposée dans un magasin général est déchargée par la remise d'obligations cautionnées en paiement des droits, même si ces obligations ne sont pas payées à l'échéance, à condition qu'il n'y ait pas eu collusion frauduleuse entre le redevable et le porteur de warrant : *fraus omnia corrumpit*. Cette question un peu spéciale sera revue avec plus de détails au chapitre de la Novation (*infra* titre IV).

Les biens insaisissables. — Pour compléter le présent chapitre, il reste à envisager les questions soulevées par les biens insaisissables : il n'entre pas dans nos intentions de faire une énumération complète de ces biens : nous n'insisterons pas sur certaines dispositions plus ou moins anciennes comme l'insaisissabilité du tabac et du matériel de vente des débits de tabac (Décision du Conseil judiciaire de la Régie du 23 août 1843) ou comme l'insaisissabilité des équipages du service des postes (Loi du 24 juillet 1793) qui n'a d'ailleurs pas grand intérêt pratique, étant donnée l'interprétation restrictive de la jurisprudence (Cassation du 24 août 1883. S. 84.1.121). Nous nous attacherons principalement à faire ressortir quelles conséquences la présence de biens insaisissables peut avoir sur le classement des créanciers dans l'ordre de distribution. Quant aux questions des rentes sur l'Etat, des pensions civiles et militaires, nous en renvoyons

l'étude au chapitre de la compensation (Voir *infra*, titre IV).

L'article 592 du Code de procédure civile énumère un certain nombre d'objets insaisissables, cette insaisissabilité peut être certainement opposée à la Régie, attendu que l'article 593 dispose : « Lesdits objets ne pourront être saisis pour aucune créance, *même celle de l'Etat.* »

Le même article énumère un certain nombre de créanciers qui pourront se faire payer sur ces meubles, à savoir : ceux qui auront fabriqué, vendu ou réparé lesdits objets, ceux qui auront prêté de l'argent pour en permettre l'achat, les créanciers pour fermages et moisson des terres, loyer des manufactures, moulins, pressoirs, usines et lieux d'habitation personnelle du débiteur, pour aliments fournis à la partie saisie ; il en résulte indirectement que ces créanciers reçoivent sur les meubles énoncés à l'article 592 un privilège préférable à celui de la Régie.

La liste des objets telle qu'elle figure à l'article 592 n'est d'ailleurs pas complète, elle a été allongée par certaines dispositions législatives spéciales ; elle comprend les grains destinés à l'ensemencement, les vers à soie, les ruches, etc.

Les pensions alimentaires sont également insaisissables.

Pour les salaires il faut appliquer la loi du 12 janvier 1895 modifiée par la loi du 27 juillet 1921 (voir également la circulaire n° 406, du 25 juillet 1900). Un dixième seulement est saisissable sur les traitements inférieurs à 6.000 francs.

Les allocations pour charges de famille sont insaisissables pour le tout, ce qui crée encore un régime de préférence en faveur des créanciers alimentaires.

Les traitements des fonctionnaires sont soumis au régime spécial de la loi du 21 ventôse an IX, et les militaires aux décrets des 19 pluviôse an III et 26 février 1878.

CHAPITRE V

RANG DU PRIVILÈGE.

L'alinéa 1^{er} de l'article 2098 du Code civil déclare que les privilèges du Trésor sont régis par des lois spéciales ; c'est donc avant tout dans ces textes qu'il faut puiser pour assigner un rang au privilège de la Régie : d'abord l'article 47 du décret de germinal reconnaît un rang de faveur aux frais de justice et au bailleur d'immeubles. Si l'on compare ensuite les différents textes relatifs aux divers privilèges du Trésor public, il faut conclure qu'ils ne doivent pas venir en concours, mais dans un ordre déterminé. Enfin l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil soulève la question très délicate des droits antérieurement acquis à des tiers ; les conséquences de ce texte sont d'ailleurs modifiées dans certains cas spéciaux par des dispositions législatives particulières. Chacune de ces quatre questions sera étudiée dans une section spéciale ; nous réserverons ensuite une 5^e section au résumé du chapitre v qui dans son ensemble est assez complexe.

SECTION I

Privilège des frais de justice.

Les frais de justice visés par l'article 47 du décret de germinal sont ceux qui sont privilégiés aux termes du 1^o de l'article 2101 du Code civil : on entend par là les frais qui ont été engagés pour la réalisation du gage commun des créanciers. Rappelons qu'il est de jurisprudence constante que ce privilège ne peut être opposé qu'aux créanciers qui ont profité de ces dépenses (Cassation, chambre civile,

5 février 1900, D. 1900.1.219 ; Chambre des requêtes, 8 janvier 1912, D. 1912.1.403).

Les principales difficultés en matière de contributions indirectes se sont présentées à propos de la faillite. Nous verrons (titre, IV chapitre iv) qu'en principe le privilège de la Régie n'est pas atteint par la déclaration de faillite du redevable ; malgré la faillite, la Régie peut continuer à agir par voie de contrainte ; dès lors, les frais de liquidation de la faillite ne lui profitent pas, ils ne peuvent donc lui être opposés (Tribunal civil de Dunkerque, 22 mai 1862. *Mémorial du Contentieux*, t. XIX, p. 418).

Il en est de même des frais de scellés et d'inventaire si la saisie a été pratiquée par la Régie antérieurement à la faillite (même jugement).

La solution serait inverse, si l'apposition des scellés et l'inventaire avaient été effectués avant la saisie de la Régie, parce que cette opération constitue un acte de conservation du patrimoine du débiteur commun qui a été profitable au Trésor (Cour de Rouen, 9 décembre 1841, S. 42.2.158).

Quant aux frais d'administration de la faillite, il est certain que la Régie aurait pu, en agissant elle-même, se passer des services du syndic ; toujours est-il que cette gestion a pu lui être profitable et lui rendre de grands services, aussi la jurisprudence opère-t-elle une ventilation de ces frais et déclare que seront opposables à la Régie ceux qui lui auront profité. (Cassation du 10 juillet 1893, S. 93.1.365 ; Cassation du 26 janvier 1875, D. 75.1.52 ; Cassation du 25 juillet 1893, S. 97.1.515 ; Cassation requêtes, 2 février 1897, S. 99.1.393 ; Rouen, 9 décembre 1841, S. 42.2.158.) Voir l'application de ce principe aux honoraires du syndic lorsque la Régie l'a chargé de réaliser l'actif. (Cassation du 13 avril 1859, S. 60.1.170.)

Ajoutons enfin que les honoraires des avocats ne doivent pas être considérés comme frais de justice. (Tribunal civil de Pontarlier, 26 mai 1887. *Pandectes*, v^o avocat, n^o 1303 ; Tribunal civil d'Auxerre, 27 décembre 1922, S. 23.2.145.) Ce dernier jugement, par une innovation qui a fait l'objet de vives critiques, accorde à l'avocat le privilège visé au 3^o de l'ar-

ticle 2102 du Code civil (frais faits pour la conservation de la chose) ; quoi qu'il en soit ce jugement déclare expressément que le défendeur ne saurait se prévaloir du 1^o de l'article 2101, unique point qui nous intéresse, puisque seul le privilège pour frais de justice pourrait primer la Régie des contributions indirectes.

SECTION II

Privilège du bailleur d'immeubles.

Seconde exception prévue par l'article 47 du décret de germinal : « ce qui sera dû pour six mois de loyer seulement ». Ainsi il ne s'agit plus de distinguer ici entre les immeubles commerciaux et les immeubles civils, entre les immeubles urbains et les immeubles ruraux, il s'agit d'un privilège d'une étendue particulière : le 1^o de l'article 2102 du Code civil, la loi du 12 février 1872, et la loi du 19 février 1889 ne peuvent être invoqués à l'encontre de la Régie ; l'alinéa 1^{er} de l'article 2098 du Code civil rend impossible toute contestation à cet égard.

L'ancien droit était beaucoup plus précis sur l'étendue des créances privilégiées. Il était stipulé que le propriétaire devait être préféré « pour deux quartiers de loyer ; y compris le courant, pour lesquels le propriétaire sera préféré en affirmant qu'ils lui sont dus, et sans qu'il puisse prétendre à aucune préférence pour les réparations ». (Ordonnance de 1680 « du fait des Aides », titre VIII, article 14.)

On peut se demander si dans la formule elliptique : « ce qui sera dû pour six mois de loyer *seulement* », le législateur n'a pas entendu reproduire la solution anciennement adoptée pour les Aides. Il semble bien que ce texte doit être interprété d'une façon extrêmement restrictive et que le propriétaire ne peut être préféré que pour le loyer de six mois, sans accessoires, frais, réparations ou autres créances, et encore qu'autant que ce loyer de 6 mois est encore dû.

Quelle que soit la véritable intention du législateur, la

jurisprudence interprète très largement l'article 47 en faveur du propriétaire.

Il a été jugé que le bailleur d'immeubles devait passer avant la Régie pour le montant des réparations locatives quand cette somme ajoutée au montant des loyers restant dus représente un total moindre que la valeur de six mois de loyer :

« Attendu que l'étendue des réparations locatives et l'obligation de les payer ne pouvaient être connues et son exécution exigée qu'à la sortie du locataire ;

« Attendu que cette somme se confond avec le dernier terme, et que, dans l'espèce, cette somme en la réunissant avec le dernier terme, est bien éloignée d'avoir atteint le montant de six mois de loyer... » (Cassation du 15 juillet 1835. S. 35.1.741.)

Il s'est trouvé dans un cas d'espèce que, par suite de circonstances spéciales, le propriétaire a reçu en paiement partiel une certaine somme sur l'actif du redevable, étant donné que le privilège de la Régie porte sur tout l'actif mobilier, qu'il ait été saisi ou non, il semble bien que la somme reçue par le propriétaire doive s'imputer sur les six mois qui devaient lui être payés par préférence avant la Régie : cette thèse a été soutenue par la Cour de Paris dans un arrêt du 6 mars 1837. (S. 40.1.327.)

Malgré les termes très restrictifs du décret de germinal, bien que la somme ait été payée au propriétaire après que la Régie eut pratiqué la saisie, la Cour de cassation a cassé cet arrêt le 18 février 1840 (S. 40.1.327). Voici les arguments invoqués par la Cour suprême.

« Attendu que pour entendre dans leur véritable sens ces expressions de l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII « à l'exception de ce qui sera dû pour six mois de loyer seulement » il faut nécessairement les mettre en relation avec les dispositions de l'article 2102 du Code civil ;

« Attendu que le décret du 1^{er} germinal an XIII, en déterminant à six mois la préférence qu'il accorde au propriétaire sur le Trésor, n'a pu avoir pour but que de réduire en faveur de ce dernier, à cet intervalle de temps, le privilège

plus étendu que l'article 2102 du Code civil avait donné au premier ;

« Que statuant sur deux privilèges dans le cas où ils se trouvaient en concurrence sur les biens d'un débiteur, comme ce décret n'a dû s'occuper de l'ordre dans lequel il voulait que ces privilèges fussent exercés que suivant l'étendue de chacun d'eux ;

« Qu'ainsi, en décidant que celui du propriétaire serait limité à six mois de loyer vis-à-vis du Trésor, il n'a pu faire porter la réduction qu'il prononce que sur l'ensemble de ce privilège, c'est-à-dire sur tout ce qui le constitue d'après les dispositions du Code civil.

« Attendu que s'il résulte de l'arrêt attaqué que des paiements de loyers ont été effectués postérieurement au 28 janvier 1832 » (date de la saisie effectuée par la Régie) « et sur un actif soumis au privilège de la Régie, rien n'y constate qu'ils ont eu lieu après la déclaration de faillite des sieurs X... prononcée par jugement du 14 février 1832 et par les mains des syndics de cette faillite. »

Dans un autre cas soumis à la Cour de cassation le 26 janvier 1852 (S. 52.1.122), un propriétaire avait été payé par avance de 6 mois de loyer, il a été jugé que la somme qu'il avait ainsi reçue ne devait pas l'empêcher de produire à la liquidation pour six autres mois par préférence à la Régie.

« Attendu que le privilège assuré au propriétaire est destiné à garantir le paiement des loyers dont il se trouve créancier au moment où son droit privilégié s'exerce et que les conventions stipulées, les sûretés données, les avances fournies en garantie ou en paiement de créances futures devant naître ultérieurement de loyers à échoir, demeurent sans influence sur les conditions du privilège institué en faveur des créances déjà existantes pour les loyers dus. »

On voit d'après ces décisions combien la jurisprudence interprète largement l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII, en faveur du bailleur d'immeubles.

Cependant, il est admis que le propriétaire ne saurait opposer à la Régie les frais de reconnaissance de sa créance (Cour de Paris du 12 décembre 1856. S. 57.2.64).

Il ne saurait non plus réclamer les frais de saisie-gagerie comme un accessoire de sa créance pour six mois de loyer. (Cour de Nancy, 13 juillet 1853. S. 53. 2. 627.) Il faut remarquer cependant que cette dépense pourrait être produite comme frais de justice si la saisie a en définitive été utile à la Régie.

Les six mois de loyer s'entendent simplement en principal, les intérêts de retard dus pour termes non payés à l'échéance ne peuvent être opposés à la Régie. (Tribunal civil de la Seine, 24 août 1878. *Mémorial des Cont. ind.*, t. XX, p. 342.)

Enfin, le propriétaire ne peut prétendre que les meubles qui garnissent les locaux loués doivent lui être attribués par préférence, sans partage, jusqu'à son complet désintéressement, le privilège reconnu à la Régie par l'article 47 du décret de germinal s'étend également à ces biens, et le propriétaire ne peut même sur ceux-ci être privilégié pour plus de six mois de loyer. (Cassation du 18 août 1837 cassant jugement du tribunal civil de Dreux du 31 décembre 1834. S. 38.1.133.) La difficulté qui a provoqué ces deux décisions est la non-opposabilité de l'article 662 du Code de procédure civile, à l'article 47 du décret de germinal : le point a été discuté au chapitre 1^{er}, il n'y a pas lieu d'y revenir.

SECTION III.

Les différents privilèges du Trésor public.

Intérêt de la classification. — On peut se demander quel est l'intérêt de la classification des divers privilèges du Trésor entre eux : que des impôts soient perçus à un titre ou à un autre, ce ne sont pas moins des sommes qui tombent dans les caisses de l'Etat.

Cependant, la question n'est pas dénuée d'intérêt. D'abord on sait qu'une prime en tant pour cent est allouée aux comptables pour le recouvrement des créances litigieuses ; il est utile, pour répartir ces primes entre les intéressés, de connaître le rang des privilèges qu'ils peuvent invoquer.

Ensuite, et surtout, il se peut que ce ne soit plus l'Etat

qui soit en concours avec lui-même à deux titres différents, mais deux personnes distinctes qui ont été subrogées dans les garanties du Trésor, nous verrons en effet dans un chapitre spécial du titre IV que la subrogation est possible ; dans ce cas, l'intérêt pratique de l'appréciation des qualités respectives des différents privilèges du Trésor est incontestable.

Les contributions directes. — Les contributions directes bénéficient d'un privilège qui, aux termes de l'article 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808, passe « avant tout autre » ; on en déduit qu'il est préférable à celui que l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII accorde aux contributions indirectes. (Voir avis du Conseil d'Etat du 28 juillet 1820. *Mémorial du Cont. des Cont. ind.*, t. II, p. 237.)

On justifie cette préférence par une raison d'ordre pratique, le montant des contributions directes est connu à l'avance, alors que le produit des contributions indirectes est essentiellement variable, les déchets de recouvrement présentent pour celles-ci moins d'inconvénients dans les évaluations budgétaires ; les contributions directes fournissent à l'Etat une somme déterminée sur laquelle on a pu compter, alors que les contributions indirectes ne peuvent donner lieu qu'à une évaluation approximative. Cet argument a perdu une grande partie de sa force depuis la disparition des impôts de répartition.

Les taxes communales et départementales. — On peut remarquer tout d'abord que les taxes communales et départementales, et d'ailleurs la participation des différents impôts, des contributions indirectes en particulier, au fonds commun, donnent à la classification des garanties du Trésor un intérêt de plus : les droits ne sont pas toujours versés à la même personne morale administrative.

Les taxes communales et départementales ont fourni matière à amples discussions, on s'est demandé si elles devaient être assimilées aux contributions directes et bénéficier de l'article 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808 : on s'accordait à étendre le privilège aux centimes additionnels aux contributions directes, mais la jurisprudence refusait de privilé-

gier les taxes diverses de balayage, d'arrosage, de prise d'eau, de pavage, etc... (Cassation du 31 mai 1880. S. 80.1.349 et Cassation du 21 janvier 1891. S. 92.1.184.)

L'article 58 de la loi du 30 mars 1902 a coupé court à toute difficulté en assimilant les taxes communales aux contributions directes.

Les droits d'octroi. — On a prétendu faire venir les droits d'octroi en concours avec les contributions indirectes en leur étendant le bénéfice de l'article 47 du décret de germinal. (Tribunal civil de Lyon, 9 janvier 1850. *Annales*, 1855-56, p. 34 ; cour de Rouen, 13 octobre 1806, D. R. v° Privilèges, p. 158.)

Ces décisions n'ont pas fait jurisprudence ; on considère que l'article 47 n'ayant pas parlé des droits d'octroi on ne peut les faire bénéficier de ce privilège et que d'ailleurs il est naturel que l'intérêt de l'Etat passe avant celui des communes. (Tribunal civil de la Seine, 3 juillet 1888. *Journal des Cont. ind.*, 1896, p. 103 ; Cassation du 11 mai 1896. S. 1900.1.195.)

Les droits de douane. — La Régie des Douanes bénéficie d'un privilège prévu par l'article 22, titre XIII, de la loi du 6-22 août 1791. Nous avons vu au chapitre 1^{er} que l'article 47 du décret de germinal an XIII n'est que la reproduction de ce texte ; cependant, dans la loi de 1791, à l'énumération des privilèges pouvant s'exercer par préférence, il est ajouté : « et autres privilèges ». La suppression de ces mots dans le décret de germinal indique la volonté du législateur de faire passer les contributions indirectes en meilleur rang : on en déduit que celles-ci doivent passer avant les droits de douane : cette interprétation est celle de la jurisprudence. (Cassation du 9 mars 1885. D. 86.1.109.)

Les droits de timbre. — Aux termes de l'article 76 de la loi du 28 avril 1816, les droits de timbre et les contraventions y relatives jouissent du même privilège que les contributions directes : ils doivent donc être préférés aux contributions indirectes.

Il a été jugé que le droit d'abonnement au timbre doit également bénéficier du privilège de l'article 76 de la loi du 28 avril 1816 (Cour de Paris, 12 janvier 1874. S. 74.2.230),

bien que cette modalité de paiement change assez sensiblement le caractère de cet impôt,

Les droits d'enregistrement. — En principe les droits d'enregistrement ne bénéficient d'aucun privilège, mais en matière de droits de mutation par décès, la jurisprudence est parvenue à établir d'une façon assez prétorienne un privilège sur les revenus des biens, en se basant sur l'article 32 de la loi du 22 frimaire an VIII. On s'accorde généralement à faire passer ce privilège après celui des contributions directes, mais pour ce qui est de son rang vis-à-vis du privilège des contributions indirectes, la question est des plus douteuse ; on ne saurait donner une solution bien précise. (Voir *Dictionnaire des droits de l'enregistrement*, v° successions, n° 2540, édit. 1911.)

Frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police. — Nous verrons que le privilège du Trésor pour le recouvrement des frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police ne vient qu'après les privilèges énoncés aux articles 2101 et 2102 du Code civil (voir *in/ra* appendice) ; on déduit de ce fait que le privilège de l'article 47 du décret de germinal prime le privilège de la loi du 5 septembre 1807.

SECTION IV

Les droits acquis à des tiers.

L'article 47 du décret de germinal ne réserve que les droits du propriétaire des marchandises encore sous balle et sous corde, du bailleur d'immeuble pour six mois de loyer et du créancier des frais de justice : que deviennent les différents droits de gage, d'hypothèque, de préférence, acquis à des tiers antérieurement à la naissance du privilège de la Régie ?

Considérons, par exemple, le cas du créancier gagiste dont les droits ont été constitués antérieurement à ceux du Trésor. Il semble que dans ce cas la solution doit être simple : le débiteur qui par hypothèse est en même temps redevable de la Régie, a été dépossédé du bien qu'il a remis en

gage, mais il n'en est pas moins resté propriétaire de la chose ; aussi, le privilège du Trésor étant régi par des lois spéciales (article 2092, alinéa 1^{er}), le privilège du créancier gagiste ne peut s'opposer à l'application de l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII.

Cependant cette question est rendue extrêmement complexe par les termes ambigus de l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil : « Le Trésor public ne peut cependant obtenir de privilège au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers. »

Interprétation de l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil. — La doctrine est très divisée sur le sens qu'il convient de donner à ce texte.

Pour M. Planiol (t. II, n^o 3145 à 3147) on doit en déduire que les privilèges et hypothèques constitués sur les biens des comptables avant la naissance des droits du Trésor doivent être inscrits en première ligne, mais il ne s'agit ici que du privilège très spécial sur les biens des comptables.

Aubry et Rau (t. III, p. 312) présentent la question sous la rubrique : « Observations communes à tous les privilèges du Trésor. » Ces auteurs interprètent l'article 2098, alinéa 2, comme M. Planiol, mais ici l'observation s'applique à toutes les catégories de privilèges du Trésor public : on doit donc en conclure que le privilège de la Régie ne peut s'exercer au préjudice des droits acquis à des tiers, antérieurement à la naissance des créances fiscales. Cette thèse s'appuie sur les travaux préparatoires du Code civil et plus particulièrement sur un avis de Cambacérès qui a déclaré : « Il est nécessaire d'exprimer cette limitation et de dire que les privilèges du Trésor public ne pourront détruire ceux qui existaient antérieurement à la gestion du comptable. » (Fenet, XV, p. 357 ; Locré, XVI, p. 246, n^{os} 19 et 20.)

C'est également dans le même sens que la question a été tranchée par Baudry-Lacantinerie et de Loynes (*Du nantissement, des privilèges hypothèques*, p. 497, n^o 648). En dehors de l'argument tiré de l'avis de Cambacérès, ces auteurs font remarquer que la loi du 5 septembre 1807 applique ce principe à la question des frais exposés en matière criminelle,

correctionnelle et de police : le privilège du Trésor garantissant le recouvrement de ces créances ne doit pas porter préjudice aux créanciers ayant hypothèque légale dispensée d'inscription, ou inscrit un droit d'hypothèque antérieurement au mandat d'arrêt, ou à défaut, au jugement de condamnation, c'est-à-dire que les créanciers ayant acquis sur les biens des droits antérieurement à la naissance du privilège du Trésor, voient leurs droits sauvegardés.

Cependant cet avis n'est pas partagé par Trolong (I-90), Paul Pont (I, n° 29), Laurent (XXIX 320). Pour ces auteurs l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil n'est qu'un rappel du principe général de la non-rétroactivité des lois ; cet article précise simplement que le législateur ne pourrait par une loi nouvelle porter atteinte aux droits acquis à des tiers antérieurement à la promulgation de cette loi.

L'argument déterminant invoqué par ces auteurs est que le caractère essentiel d'un privilège général, c'est d'être un droit préférable par sa qualité, mais non pas par sa date : *Privilegia non ex tempore æstimatur sed ex causa* (L. 32 Dig., liv. 42, tit. 5) ; donner un autre sens à l'alinéa 2 de l'article 2098 serait faire dégénérer les privilèges du Trésor en droits assez semblables aux hypothèques légales non inscrites : l'article 2098 n'est pas assez net pour qu'on puisse en tirer une conséquence aussi grave.

L'argument tiré des travaux préparatoires du Code civil n'est pas convaincant, l'avis de Cambacérès ne s'applique qu'au privilège très spécial du Trésor sur les biens des comptables, le législateur de 1807 a été très largement influencé par l'idée que le « débet » est le plus souvent résultat d'une malversation, et que les deniers détournés au préjudice du Trésor devaient se retrouver dans le patrimoine mobilier du comptable : d'où plusieurs conséquences et notamment ce principe très particulier de la subrogation réelle, qui domine toute la législation concernant le privilège immobilier sur les biens des comptables. En règle générale, les différents privilèges du Trésor sont régis par des lois particulières, très spéciales à chacun d'eux, et c'est avec beaucoup de circonspection qu'on doit étendre à l'ensemble ce qui n'est prescrit

que pour l'un d'entre eux. Ainsi, comme le fait observer Baudry-Lacantinerie et de Loynes, le privilège concernant les frais en matière criminelle, correctionnelle et de police, ne préjudicie pas aux hypothèques antérieurement acquises à des tiers, mais il ne s'agit ici que du privilège immobilier : lorsqu'il s'agit du privilège mobilier garantissant les mêmes frais, le droit de préférence de l'Etat peut s'exercer à l'encontre des créanciers ayant acquis sur les meubles des droits antérieurement à la naissance du privilège du Trésor (Cassation, 6 juin 1809. D. R., v^o Privilèges et Hypothèques, n^o 534).

La jurisprudence semble maintenant définitivement fixée dans le sens de la seconde thèse. La chambre civile de la Cour de cassation, dans un arrêt rendu le 26 octobre 1926 (S. 1927. 1. 49 et la note de M. Guibal, inspecteur des Finances), a formellement consacré la solution en matière de contributions directes : dans le cas d'espèce il s'agissait du conflit entre le privilège du Trésor, pour le recouvrement de l'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux, et le privilège d'un créancier ayant un droit de nantissement sur le fonds de commerce, inscrit antérieurement à la publication des rôles.

Voici les passages les plus intéressants de cet arrêt qui présente un très grand intérêt doctrinal :

« Attendu qu'il est de l'essence du privilège que son rang soit déterminé d'après la faveur attachée par la loi à la qualité de la créance qu'il garantit ; qu'aucun texte ne déroge à ce principe, à l'égard du Trésor public ; que son privilège ne doit pas être classé d'après la priorité du temps et primé en conséquence, par les droits afférents à des créances nées avant la sienne ; que la disposition de l'article 2098, alinéa 2, d'après laquelle le Trésor public ne peut obtenir de privilège au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers, doit être entendue en ce sens que la création de privilèges nouveaux au profit du Trésor public ne fera pas échec à la règle de non-rétroactivité des lois qui sauvegarde les droits acquis avant leur promulgation ; qu'il en est ainsi en cas de concours sur la distribution du prix de vente du fonds

de commerce entre le Trésor public et un créancier jouissant d'un nantissement sur ce fonds quelle que soit la date à laquelle le privilège de celui-ci a fait l'objet de l'inscription ordonnée par la loi du 17 mars 1909 sur le registre public tenu au greffe du tribunal de commerce...

« Attendu que l'arrêt attaqué a fait droit à cette prétention » (celle du créancier nanti d'être payé par préférence) « par le motif que le nantissement de X... avait été inscrit avant la naissance de la créance de la Régie dont le privilège était dès lors primé par les droits antérieurement acquis au créancier nanti ; qu'en statuant ainsi, l'arrêt attaqué a étendu l'application de l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil à un cas qu'il ne concerne pas, et méconnu les avantages que la loi attache à l'acquisition d'un privilège sur les meubles. Casse l'arrêt rendu par la cour d'Aix, le 12 décembre 1923. »

Quinze mois avant, la Cour suprême avait déjà consacré la même solution en termes identiques toujours en matière de contributions directes. (Cassation du 27 juillet 1925. S. 25.1.227.)

Ces deux arrêts sont la condamnation formelle de la thèse de non-opposabilité du privilège du Trésor aux créanciers ayant antérieurement à l'Etat, acquis des droits sur les meubles : tant que le redevable reste propriétaire, le Trésor peut invoquer son privilège.

Il est vrai que ces décisions ont été rendues en matière de contributions directes, mais si on examine les considérants, on ne voit pas pourquoi il y aurait lieu d'appliquer un raisonnement différent au privilège de l'article 47 du 1^{er} germinal an XIII, étant donné que l'article 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808 n'est pas ici en cause, mais seulement l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil, qui doit être appliqué de la même façon aux deux privilèges.

Cette jurisprudence n'est d'ailleurs pas nouvelle ; dans un arrêt en date du 2 décembre 1862 (S. 63.1.97), la chambre civile de la Cour de cassation, sous la présidence de Tro-long, a décidé que l'alinéa 2 de l'article 2098 n'est qu'un rappel du principe de la non-rétroactivité des lois ; cet arrêt

observe, argument qui ne manque pas de valeur, que le Code civil parle de *l'obtention* du privilège et non pas de *l'exercice* dudit privilège.

De même la cour de Pau, dans un arrêt du 13 mai 1896 (S. 96.2.212) infirmant un jugement du tribunal civil de cette ville, du 29 septembre 1895, déclare que l'interprétation de l'article 2098 qui tendrait à donner la priorité aux droits antérieurement acquis à des tiers, est inadmissible, attendu « que cette interprétation qui ne tendait à rien moins qu'à détruire le privilège du Trésor dans son essence, et à le réduire à l'état de simple créance, est en opposition formelle avec le § 1 de l'article 2098 et de la loi de germinal an XIII ; qu'il était bien inutile en effet de proclamer que les lois relatives au privilège du Trésor seraient toujours observées, comme aussi de poser en principe que le Trésor serait préféré à tous autres, et à énumérer limitativement les seuls créanciers qui pourraient le primer, s'il devait toujours être primé par des créanciers ayant des droits antérieurement acquis ; qu'on ne peut pas raisonnablement admettre que le législateur aurait détruit par le § 2 de l'article 2098 le principe qu'il avait posé dans la première partie du même article qu'il est certain que le législateur a disposé en prévision des lois nouvelles qui viendraient organiser ou modifier les droits de la Régie... »

Remarquons que ce dernier jugement a été rendu à propos de contributions indirectes. L'arrêt de la Cour de cassation de 1862 précité tranche la question en matière d'enregistrement.

Que trouve-t-on dans la jurisprudence à l'appui de la thèse inverse ?

D'abord la Chambre civile de la Cour de cassation, dans son arrêt du 18 novembre 1908, donne le pas à la Régie sur un créancier ayant un nantissement de fonds de commerce parce que le privilège « remonte pour ses effets au jour où à la suite de la déclaration d'exercice du commerce, un compte d'entrées et sorties est ouvert au redevable ». (S. 1909.1. 188.) Ainsi la Régie a eu gain de cause parce que son privilège était antérieur au droit acquis par le tiers, mais il ne

faut pas déduire de là que la solution aurait été inverse dans le cas contraire : dans ce cas d'espèce, la Cour de cassation n'a pas répondu à la question ; elle n'avait pas lieu d'interpréter l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil, aucun tiers n'avait de droit antérieur à la Régie, seul l'article 47 du décret de germinal était en jeu. On pourrait faire la même observation à propos du jugement du tribunal de Montmédy rendu dans les mêmes termes le 30 novembre 1925. (*Bulletin des Contributions indirectes*, 1929, n° 1.)

Le 4 décembre 1924, la cour de Rennes a rendu un arrêt en matière de contributions directes, nettement favorable à la thèse de non-opposabilité du privilège du Trésor aux droits antérieurement acquis à des tiers (S. 1924.2.81) : l'Etat ne s'est pas pourvu en cassation contre cet arrêt, mais il n'y avait aucun intérêt matériel ; il aurait pu le faire dans l'intérêt de la loi, c'était inutile, une affaire identique était déjà en suspens devant la Cour de cassation, et devait aboutir à l'arrêt du 27 juillet 1925 précité : on ne peut donc prétendre que l'Administration ait acquiescé à cette décision.

Il reste encore l'arrêt de la chambre des requêtes du 30 avril 1889 (S. 1890.1.289), rendu en matière de contributions indirectes, souvent invoqué par les partisans de la thèse favorable au respect des droits des tiers. On lit dans cet arrêt :

« Attendu que si d'après le premier alinéa de l'article 2098 du Code civil, le privilège à raison des droits du Trésor public et l'ordre dans lequel il s'exerce sont réglés par les lois qui les concernent, le Trésor public ne peut cependant, d'après le deuxième alinéa du même article, obtenir de privilège au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers ;

« Attendu qu'aux termes de l'article 443 du Code de commerce, la déclaration de faillite dessaisit le failli de l'administration de ses biens et opère en faveur de ces créanciers une mainmise avec droit de gage sur tout son actif ; qu'à partir de ce moment aucune créance nouvelle ne peut être créée au préjudice de la masse et venir en concours avec les créanciers

dont l'origine ou l'existence est antérieure à la déclaration de faillite. »

Comme le fait fort justement remarquer M. l'inspecteur Guibal, dans sa note (S. 1927.1.49), ce n'est pas le privilège qui ne peut s'exercer contre la masse, parce qu'elle a acquis des droits antérieurement à la naissance du privilège du Trésor, mais c'est la créance elle-même qui ne lui est pas opposable : le redevable, après la faillite, n'a pu s'engager sur des biens dont il n'a plus la disposition ni même l'administration, c'est pourquoi la Régie n'a pas pu exercer son privilège sur ces biens.

Surtout depuis les arrêts de la Cour de cassation de 1925 et 1926, on peut donc dire qu'il est bien établi en jurisprudence, que l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil signifie que le Trésor public ne peut *obtenir* d'une loi nouvelle un privilège au préjudice des droits acquis à des tiers antérieurement à la promulgation de cette loi, et n'exprime nullement que le Trésor public ne peut *exercer* son privilège à l'encontre de tiers ayant acquis des droits antérieurement à la naissance de la créance de l'Etat.

Cette question très délicate ayant été mise au point, il est plus facile maintenant d'examiner ce que deviennent les différents droits de gage, de privilège, d'hypothèque qui ont été constitués en faveur de tiers, en dehors des cas visés spécialement par l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII.

A remarquer d'abord, qu'étant donnés les termes très restrictifs de l'article 47 du décret de germinal et de l'alinéa 1^{er} de l'article 2098 du Code civil, à part les cas expressément prévus par la loi, le privilège de la Régie doit l'emporter : il en est ainsi notamment pour les privilèges prévus aux articles 2101 et 2102 du Code civil.

Warrant commercial. — Parmi les cas expressément prévus par le législateur, nous avons déjà vu celui du porteur de warrant commercial (chapitre IV, section II), nous savons qu'il doit passer avant la Régie sauf pour les droits dus par la marchandise warrantée.

Warrant agricole. — Le législateur est également intervenu spécialement en faveur du porteur de warrant agricole :

l'article 12 de la loi du 30 avril 1906 dispose : « Le porteur du warrant agricole doit être payé directement de sa créance sur le prix de vente, par privilège et préférence à tous créanciers... sans autres déductions que celle des contributions directes et des frais de vente... »

Ainsi le législateur a songé aux privilèges spéciaux du Trésor public, pour n'en retenir que celui des contributions directes ; il est donc bien certain que le porteur du warrant agricole doit être préféré à la Régie des Contributions indirectes sur le montant des marchandises warrantées.

Lors de la discussion de la loi du 8 juillet 1898 qui a été reprise en grande partie dans la loi de 1906, M. Théodore Girard fit remarquer que cette disposition portait atteinte aux droits des créanciers privilégiés ; le ministre de l'agriculture répondit : « Nous constituons purement et simplement le magasin général au domicile de l'agriculteur. » (*Journal officiel*, 9 juillet 1898, p. 789.)

Le droit de préférence du porteur de warrant agricole est incontestable ; dans sa circulaire n° 648, du 26 mai 1906, l'Administration des Contributions indirectes conclut expressément que l'article 12 de la loi du 30 avril 1906 « porte atteinte au privilège général que le décret du 1^{er} germinal an XIII, article 47, confère à l'Administration des Contributions indirectes sur les meubles et effets mobiliers des redevables, en cas de vente des marchandises warrantées, le privilège de la Régie ne s'exerce qu'après celui du bénéficiaire du warrant ».

Warrant hôtelier. — Tout à fait identique est la question du warrant hôtelier : l'article 12 de la loi du 8 août 1913 ne fait que reprendre les termes de l'article 12 de la loi du 30 avril 1906 : « Le porteur du warrant est payé directement de sa créance sur le prix de vente, par privilège et de préférence à tous créanciers, et sans autre déduction que celle des contributions directes et des frais de vente. »

On doit donc en conclure de même que sur le prix des meubles warrantés, le porteur d'un warrant hôtelier doit être payé avant la Régie.

Hypothèques sur les aéronefs, les bateaux de rivière et les navires. — Il peut paraître assez singulier d'examiner le concours des créances hypothécaires avec des droits garantis par un privilège mobilier, mais on sait que maintenant les bateaux de rivière, les navires de mer et les aéronefs, bien que meubles sont susceptibles d'hypothèques.

La loi du 31 mai 1924 permet de prendre des inscriptions hypothécaires sur les aéronefs ; pour les règles qu'il convient d'appliquer en la matière, l'article 14 de cette loi renvoie à la législation sur l'hypothèque fluviale.

L'hypothèque fluviale sur les bateaux de rivière est l'œuvre de la loi du 5 juillet 1917 ; l'article 10 précise que bien que ces objets peuvent être hypothéqués, ils n'en gardent pas moins leur caractère de biens meubles et *restent soumis aux privilèges mobiliers*. Pour ce qui est des rapports entre les créanciers, la loi de 1917 ; consacre le droit commun.

Enfin la loi du 10 décembre 1874 modifiée par la loi du 10 juillet 1885 fixe les conditions de l'hypothèque maritime sur les navires ; l'article 27 de cette loi modifiant l'article 191 du Code de commerce dispose que les créanciers hypothécaires sur le navire viendront dans leur ordre d'inscription, *après les créanciers privilégiés*.

De l'ensemble de ces textes, il résulte qu'en principe les privilèges mobiliers sont respectés. D'autre part, il n'est porté aucune atteinte aux droits spéciaux du Trésor public : l'article 47 du décret de germinal conserve toute sa force et la Régie sera préférée aux créanciers ayant inscription hypothécaire sur un aéronef, un bateau de rivière ou un navire, quelle que soit d'ailleurs la date de cette inscription, en vertu de la règle : *Privilegia non ex tempore aestimantur sed ex causa*, et la signification donnée par la jurisprudence à l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil.

Nantissement de fonds de commerce et privilège de vendeur de fonds de commerce. — La loi du 17 mars 1909 étant muette sur la question du privilège du Trésor public, le même raisonnement peut être appliqué au nantissement de fonds de commerce et au privilège de vendeur de fonds de commerce.

En discutant la question de l'interprétation de l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil, nous avons vu que c'est surtout à propos du nantissement de fonds de commerce que la question s'est posée : il résulte clairement de ces arrêts que si ce n'est la question de l'antériorité des droits, la priorité doit être incontestablement accordée au Trésor.

De même pour le privilège du vendeur de fonds de commerce : un jugement du tribunal de commerce de Rouen du 11 janvier 1926 (*Bulletin des Contributions indirectes*, 1926, n° 7) décide que le privilège de la Régie est préférable, parce qu'en transférant le compte d'entrées et sorties au successeur le privilège de la Régie se trouve également transféré, de sorte qu'il remonte antérieurement à la vente et doit en conséquence primer le privilège du vendeur du fonds de commerce.

Après ce qui a été dit au sujet de l'interprétation de l'article 2098, alinéa 2, nous pouvons conclure que même si le privilège de vendeur ou le nantissement de fonds de commerce avait été inscrit avant la naissance des droits du Trésor, le privilège de la Régie serait préférable.

Gage. — Il ne reste plus maintenant qu'à examiner la question du créancier gagiste : il semble bien qu'on puisse là encore suivre la même ligne de raisonnement et qu'aucun texte de loi ne s'oppose à l'application de l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII.

Sans doute, le débiteur qui a remis un gage n'a plus la possession de la chose, mais il n'en a pas moins gardé la qualité de propriétaire ; nous avons vu que le point déterminant pour l'application de l'article 47 n'est pas la possession, mais la propriété ; dans le cas de dépôt, par exemple, la Régie peut sans aucun doute exercer sur l'objet déposé, son privilège du fait des droits dont le déposant est redevable.

Le créancier gagiste a bien un privilège reconnu par le 2^o de l'article 2102 du Code civil, mais bien que le décret de germinal an XIII soit postérieur au Code civil, le législateur n'a pas cru devoir y mentionner le créancier gagiste, aux côtés du bailleur d'immeuble, dans la liste des exceptions à la règle de priorité du privilège des contributions indirectes.

On ne peut pas non plus invoquer la loi du 28 mai 1858 sur les magasins généraux, les dispositions de ce document législatif doivent être interprétées restrictivement, comme tous les textes relatifs à un privilège. D'ailleurs, lors de la discussion de l'article 8 de cette loi, il fut proposé d'étendre aux consignations faites chez des particuliers le bénéfice de la loi : cet amendement fut repoussé sur l'intervention du rapporteur, parce qu'il ne convenait pas « d'introduire incidemment *dans une loi tout à fait distincte*, une modification législative aussi importante ». (S. Lois annotées, 1858, p. 81, § XIII.)

Cette intervention fournit un gros argument à la thèse de l'inopposabilité du droit de gage au privilège de la Régie.

Enfin l'interprétation donnée par la jurisprudence à l'article 2098, alinéa 2, joue encore ici son rôle : c'est précisément à propos d'une créance gagée que la Cour de Pau a rendu son arrêt du 13 mai 1896 précité.

En dehors de cet arrêt, le tribunal de Caen, dans un jugement fortement motivé, a consacré les droits de la Régie le 4 mars 1869 ; ce jugement a été confirmé en appel par la cour de Caen le 15 janvier 1870. (S. 73.2.114.)

Cette jurisprudence pourrait peut-être encore se trouver renforcée, par l'analogie qui existe entre le gage et le nantissement de fonds de commerce, l'inscription de celui-ci constituant une sorte de dépossession symbolique.

Il semble donc bien établi en jurisprudence, que le privilège conféré à la Régie des Contributions indirectes par l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII est préférable à celui du créancier gagiste, même si la créance de la Régie est née postérieurement à la constitution de gage.

SECTION V

Résumé du présent chapitre.

Si nous jetons maintenant un regard d'ensemble sur la question du rang du privilège de la Régie, nous pouvons

établir une liste des droits qui doivent lui être préférés, ce sont :

1^o Le privilège des frais de justice (article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII) ;

2^o Le privilège du bailleur d'immeuble pour six mois de loyer seulement (article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII) ;

3^o Le privilège des Contributions directes (article 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808) ;

4^o Le privilège des taxes communales (loi du 30 mars 1902, article 58) ;

5^o Le privilège des droits de timbre et des conventions y relatives (article 76 de la loi du 8 avril 1816) ;

6^o Le warrant commercial (article 8 de la loi du 28 mai 1858) ;

7^o Le warrant agricole (article 12 de la loi du 30 avril 1906) ;

8^o Le warrant hôtelier (article 12 de la loi du 8 août 1913).

En réservant enfin la question du privilège de l'Administration de l'Enregistrement prévu par l'article 32 de la loi du 22 frimaire an VII, la solution restant douteuse.

APPENDICE AU TITRE PREMIER

Privilèges pour le recouvrement des frais en matière criminelle, correctionnelle et de police.

Pour terminer le titre consacré aux privilèges, il ne reste plus qu'à examiner rapidement le privilège du Trésor pour le recouvrement des frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police, ce qui n'est qu'une étude accessoire.

Ce privilège est réglé par la loi du 5 septembre 1807 « relative au privilège établi au profit du Trésor public pour le remboursement des frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police. »

Créances privilégiées. — Le bénéfice de cette loi ne peut être accordé qu'au Trésor public, la partie civile qui a fait l'avance des frais ne peut s'en prévaloir. (Jugement du tribunal de la Seine du 1^{er} décembre 1891, *Gaz. des Trib.*, 1^{er} janvier 1892, p. 1.)

De l'avis unanime des auteurs, ce privilège ne s'étend pas aux amendes. (Aubry et Rau, t. III, § 263 *bis*, p. 308. Tro-long, I, 95 *ter*. Paul Pont, I, 45. Baudry-Lacantinerie et de Loynes, I, 677.)

On entend par frais en matière criminelle, les frais énumérés par le décret du 5 octobre 1920 ; aussi ne comprennent-ils pas les frais d'avoué. (Cassation du 17 juin 1926, *Bulletin des Cont. ind.*, 1926, n° 14. Cassation du 16 mars 1929, *Bulletin des Cont. ind.*, 1929, n° 10.)

Assiette du privilège. — Le privilège de la loi de 1807 s'exerce sur les meubles du condamné, et subsidiairement sur ses immeubles : il y a donc un double privilège : mobilier et immobilier.

Rang du privilège. — Aux termes de l'article 2 de la loi de 1807, « le privilège sur les meubles et effets mobiliers des

condamnés ne s'exerce qu'après les autres privilèges et droits ci-après mentionnés, à savoir :

« 1° Les privilèges désignés aux articles 2101 et 2102 du Code civil.

« 2° Les sommes dues pour la défense personnelle du condamné, lesquelles en cas de contestation de la part de l'administration des Domaines seront réglées d'après la nature de l'affaire par le tribunal qui aura prononcé la condamnation. »

Quant au privilège immobilier, d'après l'article 4 de la même loi, il ne vient qu'après :

« 1° Les privilèges désignés en l'article 2101 du Code civil dans les cas prévus par l'article 2105 ;

« 2° Les privilèges désignés en l'article 2103 du Code civil, pourvu que les conditions prescrites pour leur conservation aient été accomplies ;

« 3° Les hypothèques légales existantes indépendamment de l'inscription, pourvu toutefois qu'elles soient antérieures au mandat d'arrêt, dans le cas où il en aurait été décerné contre le condamné, et dans les autres cas au jugement de condamnation ;

« 4° Les autres hypothèques, pourvu que les créances aient été inscrites au bureau des hypothèques avant le privilège du Trésor public, et qu'elles résultent d'actes qui aient une date certaine antérieure auxdits mandats d'arrêt ou jugement de condamnation ;

« 5° Les sommes dues pour la défense personnelle du condamné, sauf le règlement, ainsi qu'il en est dit en l'article 2 ci-dessus. »

Pour conserver son caractère de privilège, le droit du Trésor public doit être transcrit dans les deux mois à dater du jugement de condamnation ; passé ce délai, ce droit dégènerait en une simple hypothèque légale (article 3 de la loi de 1807, voir *infra*, titre II).

On a beaucoup discuté la question de l'exercice du privilège sur les immeubles aliénés par le condamné depuis le mandat d'arrêt, ou à défaut depuis le jugement de condamnation ; il semble que cette difficulté s'est trouvée réso-

lue par la loi du 23 mars 1855. Si l'aliénation a été transcrite, le privilège du Trésor ne peut plus valablement être inscrit, quand bien même serait-on encore dans les délais légaux d'inscription. Au contraire, si la transcription de l'aliénation n'a pas été faite, le Trésor pourra inscrire son privilège immobilier. En ce sens, Aubry et Rau, t. III, § 263 *bis*, notes 31 et 32 ; Baudry-Lacantinerie et de Loynes, I, 683.

Nous avons vu (*supra* chapitre v, section III) que le privilège de l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII passe avant le privilège mobilier pour frais en matière criminelle, correctionnelle et de police.

Reste la question soulevée par les « sommes dues pour la défense personnelle du condamné » qui passent avant le privilège mobilier aux termes du 2^o de l'article 2 de la loi de 1807, et avant le privilège immobilier aux termes du 5^o de l'article 4 de la même loi. Cette dérogation à la règle de la priorité du privilège du Trésor public est accordée dans un but humanitaire pour ne pas entraver la défense de l'inculpé. La question des honoraires du défenseur soulève une controverse : le défenseur pourra-t-il, en invoquant ces textes, se faire payer par préférence à l'encontre des droits non seulement du Trésor, mais encore des autres créanciers ?

Trolongenseigne la négative. Rennes, le 13 août 1878, S. 80.2.130, a décidé dans le même sens.

La Cour de cassation a résolu la question autrement en permettant à l'avocat de se payer sur la somme colloquée par privilège au Trésor, en réservant à celui-ci la faculté de produire à la masse comme créancier ordinaire pour la somme distraite en faveur du défenseur. (Cassation du 18 mai 1887. S. 87.1.254. Chambre criminelle, 12 avril 1911. S. 12.1.21.) Cette jurisprudence est approuvée par nombre d'auteurs : Baudry-Lacantinerie et de Loynes, I, 680. Paul Pont, I, 46. Aubry et Rau, III, § 263 *bis*, note 26.

TITRE II

Hypothèques.

CHAPITRE UNIQUE

L'hypothèque est une garantie assez exceptionnelle en matière de contributions indirectes ; aussi le présent titre a-t-il beaucoup moins d'importance que le précédent.

Suivant la division consacrée, nous étudierons successivement l'hypothèque légale, l'hypothèque conventionnelle et l'hypothèque judiciaire.

Hypothèque légale. — La Régie des Contributions indirectes ne jouit d'aucune hypothèque légale pour le recouvrement des droits, seuls les frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police peuvent en bénéficier dans certains cas.

Nous avons vu, dans l'appendice au titre précédent, que le privilège immobilier qui garantit ces créances du Trésor, doit être transcrit dans les deux mois du jugement de condamnation, faute de quoi il dégénère en une simple hypothèque légale.

Cette hypothèque prend rang au jour de son inscription (article 3 de la loi du 5 septembre 1807 et article 2113 du Code civil).

En application de la loi du 23 mars 1855, cette inscription serait sans effet si l'immeuble avait fait l'objet d'une aliénation transcrite avant l'hypothèque du Trésor.

Hypothèque conventionnelle. — Dans des cas extrêmement nombreux, la Régie des Contributions indirectes

demande aux redevables de fournir une caution : cette sûreté personnelle n'est pas toujours facile à trouver, nombre de personnes hésitent à en assumer la lourde responsabilité, d'autant que la caution doit remplir les conditions énoncées en l'article 2018 du Code civil, à cela près que la Régie n'exige pas que le domicile soit dans le ressort de la cour d'appel. Pour donner plus de facilité aux redevables, certains grands établissements de crédit ont été autorisés à se porter caution. Malgré cela, il n'y a pas de raison de refuser au redevable le bénéfice de l'article 2041 du Code civil en l'autorisant à remplacer la caution par une hypothèque conventionnelle.

La circulaire n° 748, du 30 mai 1908, a donné des règles précises pour l'application de ce principe. Naturellement il est d'abord enjoint d'examiner la valeur de la garantie non seulement en évaluant l'importance de la propriété hypothéquée, mais encore en recherchant le montant des hypothèques antérieures et tout particulièrement celui des hypothèques légales, qui constituent un réel danger pour la Régie, notamment l'hypothèque du mineur en tutelle et celle de la femme mariée. Dans ce dernier cas, il serait même prudent de demander la subrogation chaque fois que cela est possible.

Dans la même circulaire, il est prescrit de stipuler expressément au contrat une clause qui permet à la Régie d'exiger un complément de garantie, lorsque la valeur de l'hypothèque donnée vient à diminuer, ou que le montant des droits à couvrir devient plus élevé.

A remarquer que bien souvent le montant des droits à garantir est inconnu au moment de l'inscription : il y a lieu de déclarer une valeur estimative.

Hypothèque judiciaire. — Par application de l'article 2123 du Code civil, la Régie peut au même titre que les particuliers obtenir hypothèque judiciaire. Elle en bénéficie notamment pour le montant des amendes qui, ainsi que nous l'avons vu, ne jouissent d'aucun privilège pour garantir le recouvrement. (A ce sujet, Instruction du 5 juillet 1895 sur le service des amendes et condamnations pécuniaires.)

La seule question particulière aux contributions indi-

rectes que présente le sujet est la controverse relative à la contrainte.

La contrainte permet d'avoir recours aux moyens d'exécution, d'exercer les diverses catégories des saisies, mais emporte-t-elle hypothèque judiciaire ?

Quelques auteurs ont répondu par l'affirmative : Aubry et Rau, t. III, § 265, note 15, notamment. Ces auteurs basent leur opinion sur un avis du Conseil d'Etat des 16-25 thermidor an XII relatif aux contraintes administrative en général et sur un avis de la même haute Assemblée des 29 octobre-12 novembre 1811 relatif seulement aux contraintes décernées par la Régie des Douanes.

Pour Trolong, II, n° 447, et Baudry-Lacantinerie et de Loynes, II, 1245 et 1246, l'avis du Conseil d'Etat de thermidor ne fait que d'attacher l'hypothèque judiciaire aux jugements rendus par le Conseil d'Etat et le conseil de préfecture ; l'avis de 1811 s'applique exclusivement aux contraintes décernées par la Régie des Douanes, mais à défaut de textes on ne peut étendre cette mesure aux contraintes décernées par l'Administration des Contributions indirectes.

La cour de Lyon, le 7 août 1829 (S. 1829.2.339), s'est prononcée dans le premier sens ; cet arrêt n'a pas fait jurisprudence et, mise à part la question des Douanes, la solution inverse a prévalu : Cassation du 28 janvier 1828, S. 28.1.126 en matière d'Enregistrement. Cassation, Chambre des requêtes du 9 novembre 1880 S. 81.1.304 en matière de Contributions indirectes, et Cour de Paris du 16 décembre 1879, S. 80.2.141, sur la même question avec les très intéressantes conclusions de M. l'avocat général Chevrier. Cassation du 4 décembre 1899, S. 1900.1.198, en matière d'Enregistrement.

D'après la thèse de la jurisprudence, l'avis du Conseil d'Etat de thermidor est bien conçu en termes généraux, mais il ne s'applique qu'aux contraintes délivrées par les administrateurs faisant fonction de juges. Pour reprendre les termes employés par la Chambre des requêtes dans son arrêt de 1880 : si l'avis du Conseil d'Etat de thermidor an XII, « déclare que ces contraintes emportent hypothèque de la même manière et aux mêmes conditions que les déci-

sions judiciaires, c'est qu'elles ne peuvent, dit-il, être objet d'aucun litige devant les tribunaux ordinaires, et qu'ayant le caractère de jugements elles doivent en produire les effets ». Dans l'avis du Conseil d'Etat, il est effectivement question des « actes qui ne peuvent être l'objet d'aucun litige devant ces tribunaux » (il s'agit des tribunaux ordinaires) « sans troubler l'indépendance de l'autorité administrative ». Du fait que les litiges en matière de contributions indirectes peuvent être portés devant les tribunaux ordinaires, la jurisprudence déduit que l'avis du Conseil d'Etat de thermidor an XII n'est pas applicable aux contraintes décernées par la Régie des Contributions indirectes. Quant à l'avis du 29 octobre 1811, son application doit être strictement limitée à l'Administration des Douanes.

Ainsi il est maintenant fermement admis par la jurisprudence que la contrainte décernée par l'Administration des Contributions indirectes ne comporte pas hypothèque judiciaire : en conséquence, la Régie est amenée parfois à poursuivre une action devant les tribunaux, même à défaut d'opposition à contrainte, afin d'obtenir par un jugement l'hypothèque judiciaire qui lui est refusée pour la contrainte. Il a été jugé que ce but présente pour l'Administration un intérêt suffisant pour qu'elle soit admise à agir. (Cassation, Chambre civile, 26 février 1901. S. 1902.1.52.)

TITRE III

Gage et Cautionnement.

Le gage est une garantie assez couramment employée, en matière de contributions indirectes : d'abord, la marchandise imposable constitue elle-même le premier gage garantissant le recouvrement des droits, le gage peut résulter également d'une convention avec la Régie, enfin il existe un organisme assez récent : le cautionnement collectif ; il sera consacré un chapitre spécial à chacune de ces questions.

CHAPITRE PREMIER

LA MARCHANDISE GARANTISSANT LE PAIEMENT DES DROITS.

La marchandise imposable constitue bien souvent pour la Régie la sûreté réelle la plus efficace, la plus facilement réalisable.

Sans doute, il n'y a pas là un gage à proprement parler, le redevable n'est pas dessaisi, mais l'organisation de la surveillance qui suit la marchandise, depuis la production jusqu'à la consommation, tout ce système de titres de mouvement, constituant une mainmise sur la marchandise, qui est bien près de présenter les caractères d'un véritable ensaisissement au profit de la Régie.

Cet ensaisissement est particulièrement caractérisé quand une marchandise est transportée sous la garantie d'un acquit-à-caution, qui met le redevable dans l'obligation de repré-

senter la marchandise à l'arrivée, quelquefois même, en cours de route : c'est à cause de ces avantages et pour rendre l'emprise de la Régie plus effective que l'acquit-à-caution devient maintenant d'un emploi de plus en plus fréquent.

Il est tellement certain que l'emprise de la Régie sur la marchandise constitue une véritable sûreté réelle, qu'une caution a pu obtenir décharge de ses obligations en soulevant l'exception de subrogation, basée sur le fait que l'Administration a laissé échapper un chargement d'alcool. (Cassation du 18 décembre 1844. D. 45.1.47.)

Cette sûreté réelle est rendue particulièrement efficace par le fait que, dans la plupart des cas, dès qu'une infraction est relevée, il y a lieu de prendre une sanction immédiate : la confiscation.

La confiscation est si fréquente en matière de contributions indirectes, qu'on s'est demandé si, en ce qui concerne l'impôt sur les bières, ce n'est pas par suite d'un oubli que le législateur ne l'a pas prescrite.

La confiscation porte d'ailleurs souvent non seulement sur la marchandise elle-même, mais encore sur les moyens de transport. On peut juger de l'efficacité que peut présenter cette garantie pour le Trésor, quand on voit saisir un wagon et une locomotive (Cassation du 4 février 1905. S. 1905.1. 177), un navire sur lequel on a trouvé 72 boîtes d'allumettes de contrebande. (Bordeaux, 5 août 1891. *Journal des Cont. ind.*, 1893, p. 154.)

Le but de la confiscation n'est pas toujours le même ; on se propose dans certains cas de faire disparaître de la circulation un objet prohibé ; dans d'autres cas la confiscation est une peine accessoire, mais c'est toujours en plus une véritable sûreté réelle qui garantit au Trésor un minimum d'indemnité. D'ailleurs, dans bien des cas, la confiscation n'est opérée que pour garantir le recouvrement des droits et des amendes ; c'est ce qui arrive notamment dans le cas d'infractions relatives au transport de boissons.

Le caractère de sûreté réelle que présente la mainmise de la Régie sur la marchandise est encore renforcé par le ca-

ractère nettement impersonnel de la confiscation : on confisque les objets sans se préoccuper de la qualité du propriétaire, sans savoir s'il est responsable ou non du délit (Voir les articles 36 et 38 du décret du 1^{er} germinal an XIII). Tout à fait typique à cet égard est l'arrêt de la Cour de cassation du 26 octobre 1906 (*Bulletin des Cont. ind.*, 1906, n° 24) qui a validé la confiscation de chevaux et de voitures appartenant à un propriétaire reconnu de bonne foi, qui avait même fourni à la Régie tous renseignements utiles pour exercer les poursuites contre le délinquant ; on a simplement permis au propriétaire d'exercer son recours contre l'auteur de la fraude.

Enfin, bien souvent, l'Administration peut donner mainlevée de la saisie à condition qu'à cette sûreté réelle en soit substituée une autre : ceci résultera d'une convention entre la Régie et l'intéressé (Circulaires n^{os} 207, du 7 avril 1897, et 612, du 8 août 1905), convention qui tiendra lieu de loi entre les parties. (Cassation du 9 mai 1925. *Bulletin des Cont. ind.*, 1926, n° 1.)

Cette substitution de garanties peut résulter également de l'application de nombreux textes législatifs.

L'article 23 de la loi du 6 août 1905 (*Code des Cont. ind.*, article 353) autorise les tribunaux à libérer de la confiscation, moyennant le paiement d'une somme dont les juges apprécient le montant, mais qui doit être au moins égale aux droits fraudés. (Cassation du 26 mars 1927. *Bulletin des Cont. ind.*, 1927, n° 10.)

Mainlevée de la saisie des moyens de transport est donnée en fournissant caution, ou en consignat une somme égale suivant les cas à la valeur totale de l'objet saisi (article 23 du décret du 1^{er} germinal an XIII) ou au montant maximum des amendes encourues. (Articles 17 et 27 de la loi du 28 avril 1816.)

Le marchand en gros de boissons, qui a vendu au détail dans ses magasins, peut obtenir mainlevée de la saisie moyennant le paiement d'une somme de 2.000 francs. (Article 106 de la loi du 28 avril 1816.)

En matière de vélocipèdes, l'appareil est saisi, mais seule-

ment en garantie des condamnations qui sont prononcées. (Loi du 30 janvier 1907, article 24, *Code des Cont. ind.*, article 12.) Cette saisie n'est pas opérée si le contrevenant dépose une somme de 30 francs ou de 60 francs, suivant qu'il s'agit d'un appareil avec ou sans moteur auxiliaire. La lettre autographe n° 1014, du 1^{er} octobre 1927 (*Journal des Cont. ind.*, 1927, p. 616), permet même de surseoir à l'application de ces mesures de garantie lorsque le délinquant est reconnu notoirement solvable.

Il reste à signaler une sûreté réelle d'un caractère un peu particulier : lorsqu'un marchand en gros obtient un crédit d'un mois, pour s'assurer un répondant facilement saisissable, la Régie oblige le redevable à avoir le double de reste en magasin. (Lois du 22 février 1918, article 1^{er}, et du 25 juin 1920, article 87 ; Circulaires 1092, du 8 février 1918, et 1158, du 10 juillet 1920.)

CHAPITRE II

CAUTIONNEMENT CONVENTIONNEL (1).

De même que l'hypothèque, le cautionnement[†] peut résulter de l'application du principe de l'article 2041 du Code civil ; il est constitué en numéraire ou en titres.

Cautionnement en numéraire. — Le cautionnement en numéraire est une formule un peu désuète qui ne correspond plus aux besoins commerciaux et au mécanisme moderne du crédit ; il n'est guère employé que quand il s'agit de garantir certaines créances litigieuses pendant un temps assez bref. Par exemple, il arrive assez souvent qu'en engageant une transaction, la Régie demande au redevable de verser une somme conditionnellement, qui garantira l'exécution de la transaction à intervenir. Dans ce cas, si la transaction n'aboutissait pas faute de trouver un terrain d'entente, la Régie serait tenue, à moins de clause contraire, de restituer la somme déposée en garantie ; pour ne pas s'exposer à perdre ainsi du temps en négociation que le redevable peut avoir intérêt à faire durer le plus longtemps possible, l'Administration stipule dans son contrat avec l'intéressé en engageant les négociations de transaction, que le gage restera consigné tant que le litige ne sera pas tranché. (Lettre autographe n° 313, du 5 février 1920.)

Cautionnement en titres de valeurs mobilières. — Plus généralement le cautionnement est constitué en titres de valeurs mobilières. Les modalités de l'opération sont réglées minu-

(1) Il s'agit naturellement ici du cautionnement-gage au sens administratif du mot, et non de la sûreté personnelle qui porte le même nom.

tieusement par la circulaire n° 748, du 30 mai 1908. (Voir également note autographe n° 96, du 7 décembre 1903.)

La Régie se réserve évidemment de n'admettre que les titres qui lui semblent devoir présenter une garantie suffisante. Ils sont évalués à leur valeur cotée en Bourse et déposés à la Caisse des dépôts et consignations.

Aux termes du contrat de nantissement qui est passé entre la Régie et l'intéressé, après contrainte et commandement de payer restés sans effet pendant huit jours, la Régie peut faire vendre les titres, et s'en faire adjuger le prix par privilège : la Caisse des dépôts et consignations reçoit du redevable pouvoir d'aliéner à cet effet.

Comme le cours des valeurs déposées est toujours sujet à des fluctuations qui peuvent compromettre gravement la garantie du Trésor, il est stipulé au contrat constitutif de cautionnement que la Régie se réserve le droit de demander un complément de garantie, au cas où la valeur du nantissement baisserait au-dessous d'un chiffre déterminé.

CHAPITRE III

CAUTIONNEMENT COLLECTIF.

Perfectionnement du système de cautionnement en titres, le cautionnement collectif des redevables est également inspiré du cautionnement mutuel des fonctionnaires admis par la loi du 26 décembre 1908, système qui nous vient de la législation suisse. (Voir rapport de M. Poincaré, sénateur, au *Journal Officiel* du 16 janvier 1909, annexe, p. 328 et suivantes.) Il y a cependant de grandes différences dans le principe même de ces deux institutions : avec le cautionnement mutuel des fonctionnaires, on est en présence d'une garantie personnelle, donnée par une personne morale, assez semblable à la garantie que pourrait donner une compagnie d'assurance ; au contraire, le cautionnement collectif des redevables est constitué par une sûreté réelle, qui est mise à la disposition d'une collectivité.

L'Administration a été autorisée à organiser le cautionnement collectif entre les intéressés par la décision ministérielle du 30 mai 1911. Il existe maintenant plusieurs sociétés de cette sorte, l'une des plus anciennes et des plus importantes, est l'« Etoile commerciale », dont le siège est à Paris, 103, boulevard Haussmann : nous prendrons cette société comme exemple type dans la description qui va suivre.

L'Etoile commerciale. But. — Le but de cette société est, aux termes des statuts reproduits dans la circulaire n° 933 du 29 décembre 1911, « de faire profiter les négociants vis-à-vis de l'Administration de contributions indirectes et des Octrois, et pour les opérations entrant dans leur commerce, des versements effectués par la Société, à la Caisse des dépôts et consignations ».

Créances garanties. — La garantie s'étend aux droits constatés à la charge des marchands en gros et distillateurs, aux marchandises expédiées avec titres de mouvement, aux droits sur les vinaigres, bougies, alcools dénaturés, chicorée, vanilline, benzols, à la taxe de 30 % sur les spiritueux, au crédit de 10 jours pour paiement par chèque, au crédit d'enlèvement, aux droits pour non-décharge d'acquits-à-caution. A signaler qu'en ce qui concerne les alcools du compte rose, le cautionnement collectif n'est admis que jusqu'à concurrence d'un stock au plus égal au double des sorties de l'année précédente ; pour le supplément il y aurait lieu, le cas échéant, de fournir une caution ordinaire ; on peut juger que, malgré cette restriction, les possibilités de recours à ce mode de garantie restent assez étendues.

Personnes bénéficiant des avantages de la société. — La société désigne elle-même ses adhérents à la Régie ; son engagement est valable pour un an avec renouvellement par tacite reconduction.

Lorsque la société veut résilier son engagement vis-à-vis d'un redevable, elle doit le signifier à la Régie au moins un mois à l'avance. Cette résiliation peut avoir lieu à toute époque de l'année pour les acquits, mais pour les autres créances (manquants, sorties non justifiées), elle ne peut être reçue en cours d'année ou de campagne, sauf le cas où le principal obligé aurait cessé son commerce, ou bien aurait été déclaré en faillite ou en liquidation judiciaire.

Nature de la garantie. — La garantie donnée au Trésor est tout à fait analogue au cautionnement individuel fourni par un simple redevable.

L'Etoile commerciale a déposé des titres en nantissement à la Caisse des dépôts et consignations, et un contrat a été passé entre la société et l'établissement dépositaire, avec l'approbation du conseiller d'Etat, directeur général de l'Administration des Contributions indirectes.

Aux termes de ce contrat, la société s'engage solidairement avec ses adhérents. La Caisse des dépôts reçoit pouvoir de vendre les titres déposés, à la requête de la Régie au cas où la société n'aurait pas libéré les droits après contrainte

et commandement de payer restés sans résultat pendant huit jours.

Une clause spéciale permet à la Régie de demander un complément de garantie au cas où la valeur du nantissement viendrait à tomber au-dessous d'un certain chiffre, soit par suite des prélèvements effectués, soit par suite de la baisse des cours en Bourse.

Autre société. — La Société civile du cautionnement collectif de la parfumerie et savonnerie française (Lettre autographe n° 715, du 9 août 1923) est une société tout à fait analogue à l'Etoile commerciale.

Syndicats. — Un certain nombre de syndicats ont voulu faire profiter leurs membres de cette institution, mais on a admis que les syndicats n'avaient pas capacité juridique pour s'engager ; aussi a-t-on tourné la difficulté en ayant recours à un prête-nom. Le président du syndicat s'est personnellement porté caution pour tous les adhérents, et un nantissement en valeurs a été déposé en garantie à la Caisse des dépôts et consignations.

Ce système a été adopté par le Syndicat des fabricants de sucre (Circulaire 933, du 29 décembre 1911), par le Syndicat de la distillerie agricole (Lettre 6477, du 27 décembre 1924) et par la Caisse syndicale de cautionnement collectif de la Brasserie française (Note 1355, du 21 février 1925).

L'Association méridionale du Cautionnement mutuel. — Une mention toute spéciale doit être faite ici de l'Association méridionale de Cautionnement mutuel, dont le siège est à Montpellier. Un certain nombre de marchands de vins en gros des départements de l'Aude, du Gard, de l'Hérault et des Pyrénées-Orientales ont fondé cette association dans le cadre très souple de la loi du 1^{er} juillet 1901. Il s'agit ici d'une société de cautionnement mutuel, mais dont le cautionnement-gage (sûreté réelle) versé à la Caisse des dépôts et consignations, est d'un montant peu élevé (50.000 francs) ; le complément de garantie est donné à la Régie par un contrat de cautionnement (sûreté personnelle), cautionnement solidaire et réciproque de la part des associés, au profit de la Régie (article 1^{er} des statuts).

La Régie agit naturellement tout d'abord sur le cautionnement-gage déposé à la Caisse des dépôts et consignations, qui est pour l'Administration une garantie plus facilement réalisable ; si cette sûreté réelle s'avère insuffisante, la Régie actionne un ou plusieurs associés en vertu du contrat de cautionnement solidaire.

Pratiquement, chaque associé participe aux charges de la façon suivante :

Il verse d'abord un droit d'entrée (50 francs).

Annuellement, avant chaque exercice, il verse une « cotisation de cautionnement » déterminée par l'assemblée générale des associés selon un tarif tenant compte des quantités expédiées.

Lorsque cette première cotisation est insuffisante pour combler en fin d'année le déficit, chaque associé doit verser une nouvelle cotisation dite « de garantie » calculée au prorata du montant des « cotisations de cautionnement ». (Article 9 des statuts.)

Si l'exercice présente un bénéfice, il sera constitué un fonds de réserve dont l'assemblée générale déterminera l'emploi, mais qui ne pourra être utilisé dans un but spéculatif (article 13 des statuts).

Les droits garantis par cette association sont les droits dus par les marchands de vins en gros tant pour leurs marchandises en magasin que pour les acquits-à-caution.

Comme pour les sociétés ordinaires de cautionnement collectif, chaque associé peut se retirer au début de l'exercice (en l'espèce le 1^{er} janvier) moyennant un préavis qui est ici porté à 6 mois. Pour ce qui est de la garantie des acquits-à-caution, chaque associé peut se retirer à toute époque de l'année ; mais il reste naturellement obligé par les acquits-à-caution délivrés avant la date de sa radiation.

L'Association peut, pour motif légitime, prononcer la radiation d'un de ses membres. Cette radiation a lieu d'office en cas de faillite, de liquidation judiciaire ou de cessation du commerce (article 6 des statuts).

TITRE IV

Influence de certaines situations juridiques sur les garanties du Trésor.

Dans le présent titre, nous étudierons en suivant l'ordre du Code civil : la novation, la compensation, la subrogation ; nous examinerons ensuite les difficultés soulevées par la faillite et la liquidation judiciaire.

CHAPITRE PREMIER

LA NOVATION,

La question de la novation intéresse particulièrement la Régie des Contributions indirectes, lorsque le paiement des droits a été effectué par remise d'obligations cautionnées. On doit se demander si dans ce cas la nouvelle créance a gardé le caractère fiscal de l'ancienne ; si en conséquence le Trésor jouira encore de son privilège si les effets ne sont pas payés à l'échéance : en un mot, la remise d'obligations cautionnées comporte-t-elle novation ?

Plusieurs décisions judiciaires ont répondu par la négative, en faisant valoir que la novation ne se présume pas, que les effets envisagés ne sont pas des effets de commerce ; ils n'offrent pas les mêmes possibilités de négociation : souscrites au nom du receveur principal des Contributions indirectes, elles suivent une filière purement administrative ; on doit en conclure que ces effets représentent la créance fiscale originaire, qui garde tous ses caractères, un simple

délai de paiement a été accordé au redevable. (Cassation du 16 février 1876 sur jugement du tribunal de Laon du 9 juillet 1874. S. 77.1.129 rendu en matière de contributions indirectes.) Le tribunal de commerce de la Seine, en se plaçant sous l'autorité de l'arrêt précité, fait l'application du même principe en matière de douanes, le 23 juin 1881. (Trescaze, *Cours de Contentieux des Contributions indirectes*, t. I, p. 445.)

La jurisprudence est beaucoup moins rigoureuse quand il s'agit de droits dus par des marchandises déposées dans un magasin général : d'un jugement rendu par le tribunal de la Seine, le 7 janvier 1887 (*Journal des Contributions indirectes*, 1887, p. 520), confirmé en appel par la cour de Paris, le 13 juillet 1888 (*Journal des Contributions indirectes*, 1888, p. 482), il résulte que la remise d'obligations cautionnées constitue un paiement qui dégage la marchandise du privilège reconnu au Trésor par l'article 8 de la loi du 28 mai 1858, à l'encontre du porteur de warrant.

Il est certain que la situation est ici tout à fait particulière. Il résulte clairement des travaux préparatoires de la loi du 28 mai 1858 (S. Lois annotées, 1858, p. 77) que le législateur a entendu donner au porteur de warrant des garanties exceptionnelles : nous avons vu comment le privilège du Trésor est limité aux droits dus par la marchandise ; aux termes de l'article 18 du décret du 12 mars 1859, l'Administration du Magasin général peut livrer la marchandise lorsqu'elle a reçu « justification du paiement des droits et frais privilégiés » ; il est logique d'en conclure comme la jurisprudence que la remise d'obligations cautionnées a mis l'Administration du Magasin général en mesure de livrer la marchandise, qu'en conséquence le porteur de warrant a pu légitimement se considérer comme dégagé.

Ainsi, en principe, la remise d'obligations cautionnées ne comporte pas novation ; mais dans le cas particulier de marchandises déposées dans un magasin général, il y a quand même quelque chose de nouveau : le porteur de warrant est libéré du privilège spécial reconnu au Trésor par l'article 8 de la loi du 28 mai 1858.

CHAPITRE II

LA COMPENSATION.

Non-opposabilité de la compensation à l'Etat. — Il est maintenant fermement admis que la compensation ne peut être opposée à l'Etat en matière de taxes et d'impôts. Cette exception au principe de l'article 1289 du Code civil n'est écrite dans aucun texte législatif, mais elle est couramment admise par la doctrine et la jurisprudence, à cause de la nécessité d'ordre public d'assurer la rentrée des impôts (Conseil d'Etat, 5 février 1899 ; S. 1901.3.92. Conseil d'Etat, 28 octobre 1908. S. 1911.3.21, tribunal civil du Havre, 27 juillet 1920 ; *Gaz. Trib.*, 8 juillet 1921).

La compensation en faveur de l'Etat. — Si la compensation ne peut être opposée à l'Etat en matière d'impôt, il est hors de doute que l'Etat peut l'opposer aux particuliers : pour ne citer qu'un arrêt récent, voir : Conseil d'Etat, 17 juin 1927 qui n'a refusé la compensation que parce que la créance était prescrite. (*Bulletin des Contributions indirectes*, 1927, n° 21.)

Il est particulièrement intéressant de rappeler ici cette conséquence bien connue de la compensation : elle aboutit à donner au bénéficiaire une véritable sûreté réelle garantissant le paiement de sa créance.

Déroptions au principe. — On peut noter quelques dérogations au principe de la compensation en faveur de l'Etat.

Les avances. — D'abord, l'Etat n'oppose pas la compensation pour les sommes qui représentent des avances : on craint que, s'il en était autrement, le particulier qui se sait débiteur s'abstienne de faire ces avances, et que le fonctionnement de certains services publics s'en trouve compromis.

Les rentes. — Une autre exception résulte de l'insaisissabilité des rentes sur l'Etat. (Lois des 8 nivôse an VI et 22 floréal an VII.)

Sont également insaisissables les certificats de rentes viagères émis par la Caisse autonome d'amortissement de la dette publique en conversion des rentes 3 % perpétuelles. (Article 14 du décret du 1^{er} mai 1929.)

Les pensions. — Les pensions accordées par l'Etat sont divisées en deux catégories : les pensions civiles et militaires d'ancienneté et les pensions militaires d'invalidité.

Pour les premières, la question est résolue par l'article 54 de la loi du 14 avril 1924 qui les déclare incessibles et insaisissables. Cependant il peut être retenu un cinquième pour « débet envers l'Etat, les services locaux des colonies ou pays de protectorat, ou pour les créances privilégiées aux termes de l'article 2101 du Code civil ». On peut retenir en outre un tiers pour pensions alimentaires.

Pour la seconde catégorie, l'article 8 de la loi du 31 mars 1919 les déclare incessibles et insaisissables, sauf application des dispositions prévues par l'article 3 de la loi du 9 avril 1918 (qui permet de contracter des emprunts hypothécaires pour faciliter l'accès à la petite propriété rurale) ; peuvent cependant être retenus : un cinquième pour débet envers l'Etat et en outre un tiers pour pensions alimentaires. Enfin les majorations auxquelles donnent droit les enfants de moins de 18 ans sont insaisissables pour le tout (article 71).

On s'accorde pour ne pas entendre le mot « débet » au sens strict qu'on lui donne en comptabilité publique, de différence en moins constatée dans le compte de gestion d'un comptable, on doit entendre ici toute dette envers l'Etat.

Dans toutes ces dispositions. il convient de remarquer d'abord : la compensation particulière, réduite au cinquième dont bénéficie l'Etat ; ensuite, le rang de faveur accordé aux créanciers pour pensions alimentaires.

CHAPITRE III

LA SUBROGATION.

Les sûretés réelles dont bénéficie le Trésor pour des raisons d'ordre public, peuvent-elles être invoquées par des particuliers par application du principe énoncé par l'article 1251 du Code civil ?

Les comptables. — La question se pose d'abord pour les comptables du Trésor : ils peuvent être amenés à solder le déficit de leurs propres deniers, ils y ont intérêt à cause de la prime d'apurement ; il y a pu avoir, également, forcément de recettes ; dans tous les cas les comptables ont recours contre le redevable défaillant, ils exercent ce recours à leurs risques et périls (Circulaire n° 117, du 17 août 1807) ; mais il avait déjà été jugé par la Cour de cassation, le 16 mai 1821 (*Mémorial du Cont. des Cont. ind.*, t. X, p. 279), qu'ils peuvent invoquer le bénéfice de la subrogation :

Maintenant, il n'y a plus aucune difficulté sur la question ; l'article 327 du décret du 31 mai 1862 portant règlement d'administration publique sur la comptabilité publique, déclare expressément : « Lorsque les comptables ont soldé de leurs deniers personnels, aux termes des articles 320, 325 et 326, les droits dus par les redevables ou débiteurs, ils demeurent subrogés à tous les droits du Trésor public, conformément aux dispositions du Code Napoléon. »

La caution solidaire. — Le cautionnement, sûreté personnelle, est fréquemment employé par la Régie des Contributions indirectes : lorsque la caution a payé pour le débiteur principal, doit-on lui appliquer le principe doublement posé par le 3° de l'article 1251 et par l'article 2029 du Code civil ?

Le point a été contesté ; on a fait remarquer que les garanties du Trésor sont des dispositions tout à fait spéciales régies par des lois propres, prises uniquement dans l'intérêt public et qu'il ne convient pas d'en faire bénéficier des particuliers. On peut répondre à cette objection que le fait de subroger un particulier aux droits du Trésor est un acte essentiellement favorable aux intérêts de l'Etat : l'intéressé sera d'autant plus disposé à verser la somme au Trésor qu'il saura le recouvrement de son avance plus solidement garanti.

Dans la jurisprudence plusieurs décisions judiciaires ont accordé à la caution le bénéfice de la subrogation dans les droits de la Régie : tribunal de commerce de la Seine, 23 juin 1881 (Trescaze, *Cours du Cont. Cont. ind.*, t. I, p. 445), tribunal de commerce de Bordeaux, 28 mai 1859 (*Mém. jurispr. Bordeaux*, p. 204), Cassation du 14 novembre 1893. S. 94.1.397, Aix, 2 février 1897. D. 9.72.168.

Le jugement du tribunal de commerce de la Seine est fortement motivé : le syndic de faillite ayant prétendu que le privilège du trésor est intransmissible, le tribunal répond que cet argument est inacceptable.

« Attendu que la prétention du syndic aurait pour résultat de créer arbitrairement aux cautions des redevables de l'Etat une situation exceptionnelle qui ne trouve pas sa justification dans les règles qui régissent la matière. »

C'est en matière de douanes que ce jugement a été rendu, mais rien n'aurait été changé si les contributions indirectes avaient été en cause.

La règle « nemo contra se ». — La règle *Nemo contra se subrogasse censetur*, proclamée par l'article 1252 du Code civil, doit évidemment être appliquée ici : un redevable ne saurait prétendre venir en concours avec la Régie en bénéficiant de la subrogation aux droits du Trésor. (Cassation du 4 janvier 1888. S. 88.1.329.)

Le redevable personnellement et exclusivement obligé. — Le bénéfice de la subrogation n'est pas limité aux deux seuls cas que nous venons d'envisager ; il peut être invoqué chaque fois que celui qui désintéresse la Régie est tenu « avec d'au-

tres ou pour d'autres ». (Cour de Douai, 6 juin 1858. S. 59.2. 175 ; tribunal de commerce de la Seine, 4 février 1899. *Gaz. Trib.*, 27 février 1899.) Encore faut-il que le *solvens* ne soit pas personnellement et exclusivement débiteur, principe général posé par l'arrêt de la Cour de cassation du 5 mai 1890. S. 92.1.51 ; en matière de contributions indirectes : Tribunal civil de Péronne, 18 juin 1879. (*Mémorial du Cont. des Cont. ind.*, t. XX, p. 433.) Ce principe se dégage encore très nettement des attendus de l'arrêt du 30 octobre 1905 (S. 1910.1. 198) rendu par la Chambre civile en matière de contributions indirectes : dans ce cas d'espèce, un débitant avait payé le double droit pour non-rapport de la décharge d'un acquit-à-caution. Il a obtenu le bénéfice de la subrogation aux droits du Trésor, à l'encontre du soumissionnaire, uniquement parce que celui-ci était également obligé vis-à-vis de la Régie. On peut remarquer ici que le pourvoi en cassation aurait certainement été admis, si, pour écarter la subrogation, on avait simplement fait ressortir que le double droit est une pénalité, et que la Régie ne jouit d'aucun privilège pour son recouvrement, mais ceci est une autre question qui ne change en rien la valeur doctrinale de l'arrêt.

La loi du 22 février 1918 a déclaré que les boissons doivent être expédiées en droits acquittés : en conséquence, lorsque l'expéditeur paye les droits, il acquitte une dette qui lui est exclusivement personnelle ; il ne peut donc pas normalement être subrogé aux droits du Trésor. Mais le législateur est intervenu spécialement en sa faveur, en déclarant que, dans ce cas, l'expéditeur de boissons est subrogé au privilège conféré à la Régie par l'article 47 du décret du 1^{er} germinal an XIII (article 342 du *Code des Cont. ind.* ; Loi du 29 décembre 1925 et circ. n° 214, du 14 février 1926) ; ces dispositions ont été étendues dans des cas analogues par l'article 62 de la loi du 26 mars 1927 au profit des fabricants de produits de parfumerie, pour les droits sur l'alcool et par l'article 32 de la loi du 27 décembre 1927 au profit des raffineurs de sucre et fabricants de chicorée, en réservant dans tous les cas l'application de la règle *nemo contra se...*

Dans ces conditions, et en tenant compte de la fermeté de la jurisprudence antérieure, il semble bien que les cas de subrogation légale ne sont pas limitativement énoncés par l'article 342 du Code des contributions indirectes, et que dans les autres cas on doit appliquer l'article 1251 du Code civil.

On peut enfin mentionner que, pour éviter toute discussion sur leur droit, les sociétés de cautionnement collectif stipulent expressément dans leurs contrats avec la Caisse des dépôts et la Régie, une clause de subrogation en leur faveur. (Voir l'acte du 28 décembre 1911 concernant l'Etoile commerciale.)

CHAPITRE IV

LA FAILLITE ET LA LIQUIDATION JUDICIAIRE.

Mise en faillite. — Les dettes fiscales ne peuvent provoquer la mise en faillite du redevable. On sait que cette mesure ne peut être demandée que pour non-paiement de dettes commerciales. (Cassation requêtes, 2 décembre 1868. S. 69.1.128. cour de Nancy, 23 mars 1874. S. 75.2.262.) Naturellement la Régie peut comme tiers intéressé faire opposition au jugement déclaratif de faillite. (Tribunal de commerce de Bordeaux, 29 décembre 1905. *Bull. des Cont. ind.*, 1906. n° 10.)

Conséquences de la faillite. — Les conséquences de la faillite en ce qui concerne la Régie se déduisent essentiellement de sa qualité de créancier privilégié, et de l'alinéa 1^{er} de l'article 2098 du Code civil.

Le privilège de la Régie étant soumis à des lois spéciales, les lois relatives à la faillite ne lui sont pas opposables, pour tous les droits garantis par ce privilège. (Cassation du 16 mai 1888. S. 88.1.321 ; Cassation du 13 mars 1893. S. 93.1.233). Malgré la faillite, la Régie peut continuer à agir par voie de contrainte, de saisie et de commandement (Cassation, 25 avril 1883. S. 83.1.456.) La Régie peut agir aussi bien sur les meubles que le redevable possédait avant la faillite, que sur ceux qui lui sont venus après. (Cour de Paris, 29 mai 1836 ; Cassation, 16 mai 1888. S. 88.1.321 ; Cassation, 13 mars 1893. S. 93.1.233). Lorsque le redevable est mis en faillite, la Régie par précaution arrête le compte du failli et prend des mesures conservatoires. (Circulaire n° 905, du 5 juin 1863.) Mais la Régie est dispensée pour le recouvrement des droits, des formalités de production, de vérification et d'affirmation.

D'autre part, la Régie étant créancière privilégiée, le syndic de faillite n'est pas son mandataire légal, et ses actes ne peuvent être opposés à l'Administration, qu'autant que les intérêts du Trésor se confondent avec ceux de la masse. (Cassation du 6 février 1911. S. 1911.1.501.) Autre conséquence : le concordat ne sera pas opposable à la Régie : ceci est d'autant plus certain que l'Administration ne peut transiger en matière de droits. (Cassation, 29 janvier 1900. S. 1900.1.337.)

Cependant la faillite n'est pas absolument sans conséquence sur les droits de la Régie : le failli reste propriétaire de ses biens, mais il est frappé d'une véritable incapacité ; il ne peut plus administrer son patrimoine, *a fortiori* ne peut-il plus en disposer. Il en résulte qu'après cette addition des biens aux créanciers, les actes du failli ne peuvent plus engager ce patrimoine, mais seulement les biens acquis depuis la faillite : par exemple, si le failli a ouvert un nouveau commerce après la faillite, les droits dus à cette occasion ne pourront être poursuivis par privilège sur l'actif de la faillite antérieure. (Cassation, 30 avril 1889. S. 90.1.289).

Il n'en serait évidemment pas de même si le failli avait agi avec l'autorisation même tacite du syndic de faillite ; on considère que, dans ce cas, il y a une sorte de mandat, l'actif de la faillite se trouve engagé et la Régie peut agir sur ces biens par privilège. (Cassation, 26 novembre 1872. S. 73. 1.199. Lyon-Caen et Renault, n° 559.)

Il résulte de ce principe, que la Régie pourrait agir sur l'actif de la faillite pour ses créances nées postérieurement à la faillite du fait de la continuation du commerce par le syndic. Mais dans ce cas, l'Administration pourra-t-elle agir sur les biens acquis par le failli depuis le dessaisissement ? La Cour de cassation, dans un arrêt du 13 mars 1893 (S. 93. 1.233), a répondu par l'affirmative : « Attendu que si, en principe, la faillite du redevable ne peut porter atteinte aux droits privilégiés accordés par des lois spéciales à la Régie des Contributions indirectes, cette faillite est, au contraire, susceptible de produire ses effets ordinaires quand l'intérêt supérieur des recouvrements du Trésor n'en doit recevoir aucun

échec. » C'est une solution juridiquement logique mais extrêmement rigoureuse pour le failli.

De même la Régie bénéficie de la déchéance du terme. (Tribunal de Versailles, 30 novembre 1880. *Mémorial du Cont. des Cont. ind.*, t. XXI, p. 248.) Elle peut demander l'annulation des actes accomplis pendant la période suspecte et, en vertu de l'article 2098, on ne saurait dans les mêmes conditions demander l'annulation d'un acte qui permet à la Régie d'exercer ses droits privilégiés. Cependant, la cour de Lyon, dans un arrêt du 3 juillet 1874 (S.75.2.301), a annulé une cession de loyers faite au profit de la Régie, mais la cour a pris soin de préciser qu'elle n'annulait l'acte qu'en tant qu'il conférait à la Régie un droit plus étendu que celui que le Trésor pouvait exercer par privilège : il n'y a donc pas là une dérogation au principe général de la non-oppo-sabilité de la faillite aux droits privilégiés du Trésor.

La liquidation judiciaire. — Il n'y a rien de particulier à dire sur la liquidation judiciaire : elle suit au point de vue fiscal les mêmes règles que la faillite. (Cour de Bordeaux, 6 décembre 1893. S. 96.2.172.)

CONCLUSION

Maintenant que nous avons examiné l'étendue des sûretés réelles dont bénéficie la Régie des Contributions indirectes, devant le montant souvent très élevé des créances qu'elles garantissent, nous devons nous demander quel danger elle fait courir aux tiers.

Remarquons d'abord que les sûretés immobilières ne présentent aucun danger sérieux. Les hypothèques ne prennent rang que du jour de leur inscription ; quant au privilège immobilier pour le recouvrement des frais de justice en matière criminelle, outre que le montant de cette créance est rarement très élevé, le droit du Trésor doit être transcrit dans un délai très bref (deux mois) et les tiers ayant acquis des droits sur l'immeuble, antérieurement aux poursuites, voient leurs avantages respectés. Les garanties immobilières sont donc entourées d'une publicité suffisante.

Naturellement les droits de la Régie s'exercent au détriment des créanciers chirographaires, mais il n'y a là rien d'anormal : ces ayants cause sont à la merci du débiteur, ils auraient tout aussi bien été évincés par la constitution d'un gage, d'une hypothèque conventionnelle ; lorsqu'on envisage les dangers encourus par les tiers, ce sont surtout les créanciers ayant acquis des droits de préférence qui sont en cause.

Le gage proprement dit fait courir peu de risque à ces créanciers : la dépossession du redevable est pour eux une publicité suffisante.

Pour ce qui est de la mainmise de la Régie sur les marchandises imposables, la nature même de ces denrées (alcools, saccharine, etc...) suffit à tenir averti de l'action possible de l'Administration.

Une publicité suffisante entoure donc ces garanties, il n'en est pas de même pour les privilèges mobiliers du Trésor : le sens donné par la jurisprudence à l'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil est certainement de nature à faire courir de gros risques par les tiers. Le gage, le nantissement de fonds de commerce, peuvent se trouver primés par la Régie. Encore si, comme on l'a proposé, les créanciers ayant acquis des droits antérieurement à l'ouverture du compte d'entrées et sorties, ne pouvaient se voir opposer le privilège du Trésor, le danger ne serait pas bien grand : connaissant la profession de leur débiteur, les créanciers ne doivent pas ignorer les risques qu'ils encourent. Mais les tiers ne peuvent évidemment prévoir la profession que leur débiteur exercera plus tard. Aussi considérant l'énormité des droits dont certains commerçants, certains industriels peuvent être redevables, on doit se demander si l'application de la règle : *Privilegia non ex tempore æstimantur sed ex causa*, n'est pas l'interprétation trop rigoureuse d'un principe juridique qui n'a pas été conçu pour les besoins particuliers du droit fiscal.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
INTRODUCTION.	
Justification des garanties spéciales du Trésor.	v
Historique.	vii
Plan.	viii
Bibliographie	ix

TITRE PREMIER

Privilèges.

CHAPITRE PREMIER

SOURCES LÉGISLATIVES.

L'article 47 du décret du 1 ^{er} germinal an XIII.	1
Le décret de germinal était anticonstitutionnel.	1
L'article 47 est-il encore en vigueur ?	2

CHAPITRE II

PERSONNES ASSUJETTIES AU PRIVILÈGE.

Les redevables.	5
La caution solidaire.	5

CHAPITRE III

CRÉANCES PRIVILÉGIÉES.

Les droits.	7
L'impôt sur le chiffre d'affaires.	7
Les amendes	10
Les pénalités.	10
Les décimes sur droits.	11
Les décimes sur amendes.	11
Les frais en matière criminelle (renvoi à l'appendice).	12

CHAPITRE IV

ASSIETTE DU PRIVILÈGE.

SECTION I

Le privilège s'exerce sur les meubles.

	Pages
Les meubles et effets mobiliers.	13
Le fonds de commerce.	13
Question de la subrogation réelle.	13
Prix de vente d'un immeuble.	14
Indemnité d'assurance représentant un immeuble détruit.	15
Immeubles par destination, et par l'objet auquel ils s'appliquent.	16
Ustensiles de chai.	16
Foudres, tonnes.	16
Chantiers.	16
Récipients servant à la livraison des liquides.	16
Camions de brasseurs.	17
Matériel des cafés, restaurants et hôtels.	19

SECTION II

Les meubles doivent être la propriété des redevables.

Meubles dont le redevable est détenteur mais non propriétaire.	21
Question de la preuve.	23
Usufruit. Régime matrimonial.	24
Marchandises sous balle et sous corde.	25
Revendication par l'acheteur.	27
Meubles dont le redevable est propriétaire mais qui ne sont pas en sa possession.	28
L'action oblique.	28
L'action paulienne.	28
Gage (renvoi chapitre v, section IV)	29
Dépôt dans les magasins généraux.	29
Les biens insaisissables.	30

CHAPITRE V

RANG DU PRIVILÈGE.

SECTION I

<i>Privilège des frais de justice:</i>	32
--	----

SECTION II

<i>Privilège du bailleur d'immeubles.</i>	34
---	----

SECTION III

Les différents privilèges du Trésor.

	Pages
Intérêt de la classification.	37
Les contributions directes.	38
Les taxes communales et départementales.	38
Les droits d'octroi	39
Les droits de douane.	39
Les droits de timbre.	39
Les droits d'enregistrement.	40
Les frais de justice en matière criminelle.	40

SECTION IV

Les droits acquis à des tiers.

L'alinéa 2 de l'article 2098 du Code civil.	41
Doctrines.	41
Jurisprudence.	43
Warrant commercial (renvoi chapitre iv, section II)	47
Warrant agricole.	47
Warrant hôtelier.	48
Hypothèques mobilières.	49
Nantissement de fonds de commerce et privilège de vendeur de fonds de commerce.	49
Gage.	50

SECTION V

Résumé du chapitre. 51

APPENDICE AU TITRE PREMIER

Privilèges pour le recouvrement des frais de justice en matière criminelle.

Créances privilégiées.	53
Assiette du privilège.	53
Rang du privilège.	53
Privilège mobilier.	54
Privilège immobilier.	54
Les honoraires du défenseur.	55

TITRE II

Hypothèques.

CHAPITRE UNIQUE

Hypothèque légale.	56
Hypothèque conventionnelle.	56

	Pages
Hypothèque judiciaire.	54
Question de la contrainte.	58
Poursuite de l'action à défaut d'opposition à contrainte.	59

TITRE III

Gage et cautionnement.

CHAPITRE PREMIER

LA MARCHANDISE GARANTISSANT LE PAIEMENT DES DROITS.

Mainmise de la Régie.	60
Caractères de la confiscation.	61
Mainlevée de la saisie contre remise de garanties.	62
L'obligation du double de reste en magasin.	63

CHAPITRE II

CAUTIONNEMENT CONVENTIONNEL.

Cautionnement en numéraire.	64
Cautionnement en titres.	64

CHAPITRE III

CAUTIONNEMENT COLLECTIF.

Origines du cautionnement collectif.	66
Description de l'Etoile commerciale.	66
But.	66
Créances garanties.	67
Personnes bénéficiant des avantages de la société.	67
Nature de la garantie.	67
Autre société.	68
Cautionnement collectif par des syndicats.	68
L'Association méridionale du Cautionnement mutuel.	68

TITRE IV

Influences de certaines situations juridiques sur les garanties du Trésor.

CHAPITRE PREMIER

LA NOVATION.

Remise d'obligations cautionnées.	70
Principe général.	70
Le warrant commercial.	71

CHAPITRE II

LA COMPENSATION.

	Pages
Non-opposabilité de la compensation à l'Etat.	72
Compensation en faveur de l'Etat.	72
Déroations. Avances.	72
Rentes	73
Pensions.	73

CHAPITRE III

LA SUBROGATION.

Subrogation des comptables du Trésor.	74
Subrogation de la caution.	74
La règle <i>Nemo contra se</i>	75
Le redevable personnellement et exclusivement obligé.	75
Déroations légales.	76

CHAPITRE IV

LA FAILLITE ET LA LIQUIDATION JUDICIAIRE.

Mise en faillite.	78
Conséquences de la faillite.	78
La liquidation judiciaire.	80

CONCLUSION

Dangers encourus par les tiers du fait des sûretés réelles garantissant le recouvrement des contributions indirectes.	81
---	----

Vu : le *Président de la Thèse*,
E. ALLIX.

Vu : le *Doyen*,
BERTHELÉMY.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
CHARLETY.

